

ZIVILRECHTLICHE UND STEUERRECHTLICHE
BEHANDLUNG VON FINANZ-LEASING-VERTRÄGEN
ÜBER BEWEGLICHE SACHEN

INAUGURAL-DISSERTATION

zur

Erlangung der Doktorwürde

bei dem

Fachbereich Rechtswissenschaften

der Freien Universität Berlin

vorgelegt von

Siegbert Seeger

Regierungsrat in Berlin

1 9 7 2



Digitized by the Internet Archive
in 2026

ZIVILRECHTLICHE UND STEUERRECHTLICHE
BEHANDLUNG VON FINANZ-LEASING-VERTRÄGEN
ÜBER BEWEGLICHE SACHEN

Inaugural - Dissertation
zur
Erlangung der Doktorwürde
bei dem
Fachbereich Rechtswissenschaften
der Freien Universität Berlin

vorgelegt von
Siegbert Seeger
Regierungsrat in Berlin

1 9 7 2



Erstgutachter: Prof. Dr.iur. Peter Hanau
Zweitgutachter: Prof. Dr.iur. Reinhard Mußnug
Tag der mündlichen Prüfung: 16. Dezember 1972

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
1. Teil - Zivilrecht: Qualifizierung und Behandlung von Vertragsstörungen	1
I. Einleitung	1
II. Begriff des Finanz-Leasing und Abgrenzung gegenüber dem Operate-Leasing	3
III. Arten des Finanz-Leasing	4
1) Konsumgüter- und Investitionsgüter-Leasing	5
2) Unterscheidung nach den vertraglichen Bestimmungen über die Vertragsabwicklung nach dem Ende der Laufzeit des Vertrages	6
a) Leasing mit Rückgabe der Leasing-Sache	6
b) Leasing mit Verlängerungsoption	6
c) Leasing mit anschließendem Eigentumsübergang	7
3) Sonstige Einteilungen des Leasing	7
IV. Die Einordnung des Finanz-Leasing in die Vertragstypen des Schuldrechts	8
1) Überblick über die bisher vertretenen Auffassungen	9
a) Finanz-Leasing als Geschäftsbesorungsverhältnis	9
b) Finanz-Leasing als durch Kauf- und Darlehenselemente deformierte Miete	11
c) Finanz-Leasing als Gebrauchsüberlassung gegen zeitlich bestimmtes Entgelt (Flume)	15
d) Finanz-Leasing als Rechtskauf	18
2) Unmöglichkeit der unmittelbaren Zuordnung des Finanz-Leasing zu den Vertragstypen des Schuldrechts	22
3) Kritik der Qualifizierung des Finanz-Leasing als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes	24
a) Vergleich mit dem Operate-Leasing	24
b) Vergleich mit dem Lizenz-Vertrag des Patentrechtes	27
c) Dauerschuldcharakter und außerordentliches Kündigungsrecht als dem Rechtskauf widerstrebende Charakteristika des Finanz-Leasing	30

	Seite
4) Unmöglichkeit der Behandlung als dingliches Nutzungsrecht (Nießbrauch)	32
5) Die Bestimmung des rechtlichen Charakters des Finanz-Leasing	34
a) Ubereinstimmung des Leasing-Vertrages mit dem Mietrecht	35
b) Die kaufrechtlichen Umsatzwirkungen des Leasing-Vertrages	36
c) Duldung des Nutzungsbesitzes, nicht Gebrauchsgewährung als Hauptleistungspflicht des Leasing-Gebers	39
d) Zwischenergebnis	42
e) Der Einfluß des Finanzierungszwecks auf den rechtlichen Charakter des Vertrages	43
f) Finanz-Leasing als atypischer Mietvertrag	45
6) Der rechtliche Charakter weiterer dem Leasing-Nehmer eingeräumter Berechtigungen und Gestaltungsmöglichkeiten	46
a) Verträge mit Verlängerungsoption	46
b) Verträge mit Restwertbeteiligung des Leasing-Nehmers	47
c) Verträge mit Kaufoption und "automatischem" Eigentumsübergang	47
d) Verträge mit Wartungsvereinbarung, Funktionsgarantie und Austauschbefugnis des Leasing-Gebers	49
V. Sachmängelhaftung	50
1) Nachbesserung	52
2) Abtretbarkeit der gesetzlichen Gewährleistungsrechte	53
a) Wesentliche Entsprechung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer	56
b) Zurückbleiben der Vertragsdauer hinter der Nutzungsdauer	59
3) Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers zur Geltendmachung von Sachmängeln	60
4) Wirksamkeit des Haftungsausschlusses des Leasing-Gebers für Mängel der Sache	62
VI. Drittschadensliquidation und Prozeßstandschaft des Leasing-Nehmers	64
VII. Abzahlungsgesetz	65

	<u>Seite</u>
VIII. Die Behandlung des Leasing-Vertrages im Konkurs eines der Beteiligten	71
1) Die Auflösung des Leasing-Vertrages	71
a) Konkurs des Leasing-Nehmers	74
b) Konkurs des Leasing-Gebers	79
2) Behandlung der Leasing-Sache	80
2. Teil - Steuerrecht: Zurechnung und Behandlung bei den einzelnen Steuerarten	83
I. Einführung in die steuerliche Problematik des Finanz-Leasing	83
II. Die Behandlung des Finanz-Leasing bis zum Leasing-Urteil bzw. bis zum 23. April 1970	84
III. Das Leasing-Urteil vom 26. Januar 1970	85
IV. Die bilanzielle Behandlung des Finanz-Leasing nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	90
1) Ausgangspunkt: die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Ertragbesteuerung	90
2) Die für die bilanzielle Behandlung des Finanz-Leasing beachtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	92
a) Keine induktive Ermittlung dieser Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	92
b) Bestimmung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aus der Natur der Sache	93
aa) Die Zwecke der Buchführung und ihre Anerkennung im Gesetz	94
bb) Ausweis des Vermögens wie der Ertragslage in der Bilanz (Dualistische Bilanzauffassung)	95
c) Der Grundsatz der wirtschaftlichen Zugehörigkeit als entscheidender Maßstab	95
d) Konkretisierung - die Zurechnungsgrenzen	98
V. Auswirkung auf die Bilanzierung der Beteiligten	101
1) Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber	101

	Seite
a) Bilanz des Leasing-Gebers	101
b) Bilanz des Leasing-Nehmers	102
2) Zurechnung beim Leasing-Nehmer	104
a) Bilanz des Leasing-Nehmers	104
b) Bilanz des Leasing-Gebers	109
VI. Zurechnung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs.1 EStG und bei der Überschußrechnung nach § 4 Abs.3 EStG	110
1) Zurechnung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG	110
2) Zurechnung bei Ermittlung des Jahresergebnisses nach § 4 Abs.3 EStG	112
VII. Gewerbesteuer	112
1) Dauerschulden und Dauerschuldzinsen	113
a) Beim Leasing-Nehmer	113
b) Beim Leasing-Geber	114
2) Zurechnung von Miet- und Pachtzinsen und von Teilwerten der gemieteten Sachen	114
VIII. Einheitsbewertung und Vermögensteuer	116
1) Zurechnung beim Leasing-Nehmer	116
a) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Nehmers	116
b) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Gebers	117
2) Zurechnung beim Leasing-Geber	117
a) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Gebers	117
b) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Nehmers	118
IX. Umsatzsteuer	118
1) Umsatzsteuer nach § 1 UStG	118
a) Zurechnung beim Leasing-Nehmer	118
b) Zurechnung beim Leasing-Geber	119
2) Selbstverbrauchsteuer nach § 30 UStG	119
X. Investitionszulage	122
XI. Ergebnisübersicht	123

	<u>Seite</u>
Anhang 1: Der Inhalt des Leasing-Vertrages	125
Anhang 2: Zwei Vertragsmuster	133
Anhang 3: Der Leasing-Erlaß vom 19.4.1971	144

Literaturverzeichnis

- Adler-Wirig-Schmaltz Rechnungslegung und Prüfung der Aktiengesellschaft, Handkommentar, 4.Aufl. Stuttgart, Band I 1968, Band II 1971
- Behrens, H. Leasing, Dauerschulden beim Leasinggeber?
Der Betrieb 1970 S.229
- Beitzke, Günter Wichtigkeit, Auflösung und Umgestaltung von Dauerrechtsverhältnissen, Recht und Zeit, Heft 9 (1948)
- Benkrad, Georg Patentgesetz, 5.Aufl. München 1969
- Binder, Hans-Peter Rechtsnatur und Inhalt des Leasing-Vertrages, Diss. Köln 1967
- Blomeyer, Arwed Zivilprozeßrecht, Berlin 1963
- Boehmer, Gustav Einführung in das Bürgerliche Recht, 2.Aufl. Tübingen 1965
- Bodarwé, Ernst Erfüllen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung noch ihre Aufgaben?
Die Wirtschaftsprüfung 1966 S.668
- Böhle-Stamschräder, A. Konkursordnung, 10.Aufl. München 1971
- Book, Heinz Leasing in Deutschland (Praxis, betriebswirtschaftliche und wirtschaftsrechtliche Beurteilung), in: Leasing-Handbuch S.167
- Maschinen kaufen oder mieten (Leasing)?
Der Betrieb 1964 S.229
- Maschinen verkaufen oder vermieten (Leasing)?
Der Betrieb 1965 S.113
- Böttcher, Conrad Rund um das Steuergeheimnis des § 22 AO, Rechts- und Wirtschaftspraxis, SteuerR (D), Abgabenordnung II B 20, Einzelfragen (ab 1964), Steuergeheimnis

- Brandt, Hans-Jürgen Die "Beurteilung von Tatbeständen" im Steuerrecht nach § 1 Absatz 3 des Steueranpassungsgesetzes, Diss. Hamburg 1967
- Brinkmann, J. Die Behandlung des Leasing im Ertragssteuerrecht, Neue Betriebswirtschaft 1968 S.22
- Burghart, H. Die Abtretung von Gewährleistungsansprüchen auf den Rechtsnachfolger im Eigentum, Iherings Jahrbücher für die Dogmatik des bürgerlichen Rechts Bd.89 (1941) S.167
- Büschgen, Hans E. Banken und Leasing, Die Wirtschaftsprüfung 1968 S.273
Leasing in der Unternehmensfinanzierung, Finanz-Rundschau 1968 S.49
- Busse, Rudolf Patentgesetz und Gebrauchsmustergesetz, 3.Aufl. Berlin 1964
- Carlé Anmerkung 1, Steuerrechtskartei EStG, § 5 Bil.R 20
- Deutscher Industrie- und Handelslag (Herausgeber) Leasing im Steuerrecht, Schriftenreihe, Heft 109 (1968)
- Döllerer, Georg Leasing - wirtschaftliches Eigentum oder Nutzungsrecht? Der Betriebs-Berater 1971 S.535
Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung, deren Entstehung und Ermittlung, Der Betriebs-Berater 1959 S.1217 = Die Wirtschaftsprüfung 1959 S.653
- Dulckeit, Gerhard Die Verdinglichung obligatorischer Rechte, Recht und Staat, Heft 158/159 (1951)
- Düringer-Hachenburg-Hoeniger Das Handelsgesetzbuch auf der Grundlage des Bürgerlichen Gesetzbuches, Bd.V, 1.Hälfte, 3.Aufl. 1932
- Endemann, W. Das Deutsche Konkursverfahren, Leipzig 1889

- Enneccerus Lehmann Recht der Schuldverhältnisse,
15.Aufl. Tübingen 1958
- Erman Handkommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Bd.I,
4.Aufl. Münster/Westf. 1967
- Esser, Josef Schuldrecht, Band I, Allgemeiner Teil
3.Aufl. Karlsruhe 1968
Schuldrecht, Band II, Besonderer Teil
4.Aufl. Karlsruhe 1971
- Felix, Günther Anmerkung 2
Steuerrechtskartei,
§ 5 Bil.R 20
- Fikentscher, Wolfgang Schuldrecht,
3.Aufl. Berlin 1971
- Fink, Hansludwig Equipment-Leasing in Bilanz und Steuer
in: Leasing-Handbuch S.271
Wirtschaftliche und steuerliche Beurteilung von Leasing-Verträgen,
Der Betrieb 1964 S.1069
- Fischer, Ernst und
Lüdecke, Wolfgang Lizenzverträge,
Weinheim/Bergstraße 1957
- Flick, Hans Leasing im Steuerrecht,
Der Betrieb 1969, Beilage 23 (Heft 47)
S.17
- Flume, Werner Allgemeiner Teil des Bürgerlichen
Rechts, Zweiter Band, Das Rechtsgeschäft,
Berlin, Heidelberg 1965
Das Rechtsverhältnis des Leasing in
zivilrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht,
Der Betrieb 1972 S.1 ff., S.53 ff.,
S.105 ff., S.182 ff.
- Frank, Franz Finanzierte Verträge zwischen Miete und
Kauf (Zivil-, Steuer- und Kreditrechtliche Grundlagen des Leasingverfahrens)
Diss. Münster 1970
- Friedländer, Gaston Leitfaden für das Leasing-Geschäft,
2.Aufl. Stuttgart und Zürich 1964
- Fröhlich, Eberhard Die verdeckte Gewinnausschüttung,
Steuerrecht im Rechtsstaat, Heft 7
(1968)

- Gäfigen, Dieter Leasing in den USA,
in: Leasing-Handbuch S.107
- Gierke, Otto von Dauernde Schuldverhältnisse,
Iherings Jahrbücher für die Dogmatik
des bürgerlichen Rechts Bd.64 (1914)
S.355
- Grass, Adolf Leasing,
Finanz-Rundschau 1967 S.448
- Grieger, Rudolf Anmerkung zum BFH-Urteil vom 3.2.1971,
I R 22/68, BStBl.1971 II S.406,
Rechts- und Wirtschaftspraxis (D),
Körperschaftssteuer II B 15, Einzel-
fragen (ab 1964), SteuerR
- Die handelsrechtliche und steuerrecht-
liche Behandlung des Leasing,
Wertpapier-Mitteilungen 1970 S.302
- Hagenmüller, Karl Fried- Leasing-Handbuch,
rich (Herausgeber) 2.Aufl. Frankfurt/M. 1968
- Hagenmüller, Karl Fried- Leasing,
rich in: Lexikon für das Geld-, Bank- und
Börsenwesen,
3.Aufl. Frankfurt am Main 1968
- Havermann, Hans Leasing - Eine betriebswirtschaftliche,
handels- und steuerrechtliche Unter-
suchung,
Düsseldorf 1965
- Herber, Carl Leo Leasing (Zur zivilrechtlichen und steu-
errechtlichen Problematik im Deutschen
Recht),
Diss. Zürich, St.Gallen 1971
- Herrmann-Heuer Kommentar zur Einkommensteuer und Kör-
perschaftsteuer einschließlich Lohn-
steuer und Umwandlungs-Steuerge-
setz, 14.Aufl. Köln 1971
- Hintner, Otto Leasing in betriebswirtschaftlicher
und steuerrechtlicher Sicht,
Deutsche Steuerzeitung (Ausgabe A)
1965 S.309
- Hoeniger, Heinrich Untersuchungen zum Problem der gemisch-
ten Verträge, Band I, Die gemischten
Verträge in ihren Grundformen,
Mannheim und Leipzig 1910

- Hoffmann, Willy Der Lizenzvertrag im Urheberrecht,
Juristische Wochenschrift 1938 S.1576
- Institut "Finanzen und
Steuern" (Herausgeber) Leasing, Heft 74,
Bonn 1964
- Isay, Hermann Patentgesetz und Gesetz betreffend den
Schutz von Gebrauchsmustern,
6.Aufl. Berlin 1932
- Jaeger, Ernst Konkursordnung - Erster Band
(§§ 1 - 70 KO), bearbeitet von
Friedrich Lent,
8.Aufl. Berlin 1958
- Jahr, Günther Funktionsanalyse von Rechtsfiguren als
Grundlage einer Begegnung von Rechts-
wissenschaft und Wirtschaftswissen-
schaft,
Schriften des Vereins für Socialpolitik,
Gesellschaft für Wirtschafts- und So-
zialwissenschaften, Neue Folge, Band 33
(1964) S.14
- Kaminsky, Stefan Mietweise Nutzungsüberlassung in der
modernen Wirtschaft,
in: Leasing-Handbuch S.63
- Klauer-Möhring Patentrechtskommentar, Band I,
3.Aufl. München 1971
- Knapp, Lotte Problematischer Leasing-Erlass,
Der Betrieb 1971 S.685
- Knoppe, Helmut Leasing - Vermietung und Verpachtung
von Anlagengütern,
Deutsches Steuerrecht 1964 S.49
- Loch, Peter - Haag, Joachim Die Rechtsnatur des Leasing-Vertrages,
Der Betriebs-Berater 1968 S.93
- Konkursordnung Entwurf einer Konkurs-Ordnung für das
Deutsche Reich nebst Einführungsgesetz
und Motiven,
Berlin 1875
- Materialien zur preussischen Konkurs-
ordnung vom 8.Mai 1855 und dem Anfech-
tungsgesetz vom 9.Mai 1855,
aus der Sammlung sämtlicher Drucksach-
en der Zweiten resp. Ersten Kammer,
Berlin 1854/55

- Krause, Dieter Die zivilrechtlichen Grundlagen des Leasing-Verfahrens, Bankrechtliche Sonderveröffentlichungen des Instituts für Bankwirtschaft und Bankrecht an der Universität Köln, Band 2 (1967)
- Krausse-Kathlan-Lindenmaier Das Patentgesetz, 5.Aufl. Köln, Berlin, Bonn, München 1970
- Kruse, Heinrich Wilhelm Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, Natur und Bestimmung, Köln 1970
- Labus, Otto Anmerkungen zum Leasing-Urteil des BFH vom 26.1.1970, Der Betriebs-Berater 1970 S.334
- Langer Die rechtliche Ausgestaltung von Leasing-Verträgen, Der Betriebs-Berater 1969 S.610
- Larenz, Karl Allgemeiner Teil des deutschen Bürgerlichen Rechts, München 1967
- Lehrbuch des Schuldrechts, I.Band, Allgemeiner Teil, 10.Aufl. München 1970
- Lehrbuch des Schuldrechts, II.Band, Besonderer Teil, 10.Aufl. München 1972
- Methodenlehre der Rechtswissenschaft. 2.Aufl. Berlin, Heidelberg 1969
- Leasing-Handbuch siehe Hagenmüller
- Leffson, Ulrich Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, Grundsätze für Buchung und Jahresabschluß, 2.Aufl. Düsseldorf 1970
- Lenski-Steinberg Kommentar zum Gewerbesteuergegesetz, Band 2, 1. - 3.Aufl. Köln 1957/71
- Littmann, Eberhard Aus der Rechtsprechung 1968 des IV.Senats des BFH (Teil II), Finanz-Rundschau 1968 S.524
- Das Einkommensteuerrecht, 10.Aufl. München 1972
- Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz am Scheideweg, Information 1970, Gruppe 1. S.311

- Littmann, Eberhard Leasing in der Steuerbilanz,
Deutsches Steuerrecht 1970 S.261
- Zur Tragweite der neugefaßten Paragra-
phen 5, 6 EStG,
Deutsches Steuerrecht 1969 S.321
- Löblein, Werner Sind Finanzierungskosten aktivierungs-
pflichtige Anschaffungskosten?
Der Betriebs-Berater 1954 S.681
- Lüssi, Paul Das Leasing-Geschäft,
Zürich 1966
- Lwowski, Hans-Jürgen Erwerbsersatz durch Nutzungsverträge
(Eine Studie zum Leasing),
Diss. Hamburg 1967
- Meilicke, Heinz Leasing, Zivilrecht - Bilanzrecht -
Steuerrecht,
Der Betriebs-Berater 1964 S.691
- Rechtsprechungslooping zum Finanzleasing
Der Betriebs-Berater 1970 S.977
- Müthling, Hans Gewerbesteuergegesetz mit Durchführungs-
bestimmungen und Ergänzungsvorschriften,
München 1971
- Niehus, Rudolf Zur Bilanzierung von Leasing beim
Leasing-Nehmer,
Der Betrieb 1967 S.1641
- Nolte, K.H. Zur ertragsteuerlichen Behandlung soge-
nannter Leasing-Verträge beim Mieter,
Der Betrieb 1966 S.1536
- Ostler-Weidner Abzahlungsgesetz,
6.Aufl. Berlin 1971
- Pakebusch, Ernst Zur wirtschaftlichen Zugehörigkeit von
Leasing-Gegenständen,
Die Wirtschaftsprüfung 1970 S.247
- Palandt Bürgerliches Gesetzbuch,
31.Aufl. München 1972
- Planck Planck's Kommentar zum Bürgerlichen Ge-
setzbuch nebst Einführungsgesetz, Band 2
Recht der Schuldverhältnisse, allge-
meiner Teil,
4.Aufl. Berlin 1914

- Plathe, Peter Die rechtliche Beurteilung des Leasing-Geschäftes,
Diss. Kiel 1969
- Zur rechtlichen Beurteilung des Leasing-Geschäfts,
Der Betriebs-Berater 1970 S.601
- Ploetz, Hans Friedrich von Der Leasing-Vertrag (Wesen und Inhalt von Leasing-Verträgen),
Wiesbaden 1968
- Pougin, Erwin Leasing in Handels- und Steuerbilanz,
Zeitschrift für Betriebswirtschaft 1965 S.402
- Raiser, Ludwig Das Recht der Allgemeinen Geschäftsbedingungen,
Neuaufgabe 1961 (Erstaufgabe 1935),
Bad Homburg v.d.Höhe 1961
- Rau, H.G. Zur Bewertung einer Mietverlängerungsoption,
Der Betriebs-Berater 1968 S.1027
- Raupach, Arndt Der Durchgriff im Steuerrecht,
Steuerrecht im Rechtsstaat, Heft 8 (1968)
- Reimer Patentgesetz und Gebrauchsmustergesetz,
3.Aufl. Köln, Berlin, Bonn, München 1968
- Rittershausen, Heinrich Industrielle Finanzierungen,
Wiesbaden 1964
- Rössler-Troll Bewertungsgesetz und Vermögensteuergesetz, 2 Bände,
8.Aufl. Berlin und Frankfurt/M. 1968
- Runge, Berndt Die steuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen,
Der Betriebs-Berater 1970 S.1002
- Leasing in neuer steuerlicher Sicht,
Deutsche Steuer-Zeitung (Ausgabe A) 1971 S.121
- Sarwey-Boßert Die Konkursordnung für das Deutsche Reich,
4.Aufl. Berlin 1901
- Schlegelberger-Quassowski-Schmölder Verordnung über Aktienrecht vom 19. September 1931 nebst den Durchführungsbestimmungen,
Berlin 1932

- 21 -
- Schmidt-Salzer, Joachim Allgemeine Geschäftsbedingungen, Formu-
larkontrakte und unter wirtschaftlicher
Druck geschlossene Verträge,
Neue Juristische Wochenschrift 1967
S.375
- Das Recht der Allgemeinen Geschäfts-
und Versicherungsbedingungen,
Berlin 1967
- Schönke-Baur Zwangsvollstreckungs-, Konkurs- und
Verleihenrecht,
8. Aufl. Karlsruhe 1969
- Seeliger, Gerhard Der Begriff des wirtschaftlichen Eigen-
tums im Steuerrecht,
Stuttgart 1962
- Zur Zurechnung von Gegenständen eines
Leasing-Vertrages,
Finanz-Rundschau 1970 S.254
- Loergel-Wiebert Bürgerliches Gesetzbuch mit Einfüh-
rungsgesetz und Nebengesetzen,
Band 2, Schuldrecht I,
10. Aufl. Stuttgart, Berlin, Köln,
Mainz 1967
- Schuldrecht II,
10. Aufl. Stuttgart, Berlin, Köln,
Mainz 1969
- Spitaler, Armin Die Einschränkung der wirtschaftlichen
Betrachtungsweise,
Steuerberater-Jahrbuch 1962/63 S.405
- Staudinger-Kiefersauer I.v. Staudingers Kommentar zum Bürger-
lichen Gesetzbuch mit Einführungsge-
setz und Nebengesetzen, II.Band,
Recht der Schuldverhältnisse,
2. Teil (ss. 433-610),
11. Aufl. Berlin 1955
- Stumpf, Herbert Der Lizenzvertrag,
4. Aufl. Frankfurt/Main-Niederrad 1968
- Thiel, Jochen Zivilrechtliche und steuerrechtliche
Probleme des Leasing,
Der Betriebs-Berater 1967 S.325
- Thiel, Rudolf Die Bilanzierungsnormen des Aktien-
rechts und die Bedeutung für die
Steuerbilanz,
Steuerberater-Jahrbuch 1969/70 S.225

Wilmowski, G.von

Deutsche Reichskonkursordnung,
4.Aufl. Berlin 1889

Windscheid, Bernhard

Lehrbuch des Pandektenrechts,
zweiter Band,
9.Aufl. Frankfurt/M. 1906

Wolff-Raiser

Sachenrecht,
10.Aufl. Tübingen 1957

Ziemann, Heinz

Selbstverbrauchsteuer beim Leasing,
Der Betriebs-Berater 1970 S.1476

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
a.a.O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
AbzG	Abzahlungsgesetz
a.E.	am Ende
a.F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AGB	Allgemeine Geschäftsbedingungen
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
BB	Der Betriebs-Berater
Bd.	Band
BdF	Bundesminister der Finanzen
Bem.	Bemerkung
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
Bln.	Berlin
BStBl.	Bundessteuerblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
bzw.	beziehungsweise
DB	Der Betrieb
d.h.	das heißt
Diss.	Dissertation
DIHT	Deutscher Industrie- und Handelstag
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ (A)	Deutsche Steuerzeitung, Ausgabe A
Einl.	Einleitung
EstG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
f.	folgend (Singular)
ff.	folgende (Plural)
FG	Finanzgericht

GewStDV	Gewerbesteuerdurchführungsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GRUR	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
Iher.Jb.	Iherings Jahrbücher für die Dogmatik des bürgerlichen Rechts
JW	Juristische Wochenschrift
KO	Konkursordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KVStG	Kapitalverkehrsteuergesetz
l.	links
LM	Lindenmaier-Möhring, Nachschlagwerk des Bundesgerichtshofs
MuW	Markenschutz und Wettbewerb
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe
OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht
PatG	Patentgesetz
r.	rechts
ReA	Rechnungsabgrenzungskosten
RG	Reichsgericht
RM	Rechts- und Wirtschaftspraxis
S. 3.	Seite oder Seite
Sp.	Spalte
Stand	Steueranpassungsgesetz
StB.	Steuerberater-Jahrbuch
StBb.	Steuerberater-Jahrbuch
StZ	Steuernummer (Anmerkung)
Urhd	Urhebergesetz

UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuerrundschau
usw.	und so weiter
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
Vorb.	Vorbemerkung
WP	Die Wirtschaftsprüfung
z.B.	zum Beispiel
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft

1. Teil - Zivilrecht, Qualifizierung und Behandlung von Vertragsstörungen

I. Einleitung

Unter dem Namen Leasing werden einige Geschäfte zusammengefaßt, die auf Überlassung von Sachen zu Gebrauch und Nutzung gegen Entgelt gerichtet sind. Im einzelnen bestehen große Unterschiede in der Ausgestaltung des Geschäfts hinsichtlich der Art der Sachen, der Vertragsdauer und Entgeltkalkulation sowie der Nebenabreden z.B. betreffend Mängelhaftung und Service. Die Problematik dieser Geschäfte ist daher sowohl zivilrechtlich wie steuerlich zum Teil völlig verschieden.

Es lassen sich drei große Gruppen im Leasing-Geschäft bilden: Operate-Leasing, Finanz-Leasing und als eigenständige Unterart des Finanz-Leasing das Immobilien-Leasing.

Als Immobilien-Leasing werden Geschäfte, die auf die langfristige Gebrauchsüberlassung von unbeweglichen Anlagegütern gerichtet sind, bezeichnet; ihre Behandlung ist hier nicht möglich, weil die individuell gestalteten Verträge nicht zugänglich sind.¹⁾

Das Operate-Leasing, kurzfristige Verträge, auf Gebrauchsgewährung von Geräten zur "Überwindung vorübergehender produktionstechnischer Engpässe"²⁾ gerichtet, gilt in der zivilrechtlichen Beurteilung wie in der handelsbilanzrechtlichen und steuerlichen Handhabung als problemlos: Zivilrechtlich werden sie als "reine" Mietverträge und bilanziell wie steuerlich als schwebende Geschäfte angesehen.³⁾

Demgegenüber bereiten die langfristigen Verträge des Finanz-Leasing, die der Überwindung finanzieller Engpässe⁴⁾ dienen, in beiderlei Hinsicht Schwierigkeiten. Nur sie werden daher im Folgenden untersucht.

Die zivilrechtliche Qualifikation dieser Verträge des Leasing kann - neben dem dogmatischen Interesse - bedeutsam sein für die Frage ihrer steuerlichen Behandlung; demgrundsätzlich

1) S. auch unten sub III 1 (S.6)

2) Hintner, DStZ (A) 1965 S.309(310)

3) So BFH BStBl.1970 II S.264(266/267)

4) Vgl. Hintner, a.a.O.

sollen zivilrechtliche Gestaltungen auch für das Steuerrecht verbindlich sein,⁵⁾ und in der Mehrzahl der im Wirtschaftsleben abgeschlossenen Rechtsgeschäfte knüpft das Steuerrecht dementsprechend an die von den Beteiligten gewählte Rechtsform an. Erscheint eine solche Anknüpfung jedoch "wirtschaftlich" als ungerechtfertigt, so wird die gewählte Rechtsform der Verwirklichung der wirtschaftlichen Interessen als bloße (Rechts-)Form für unbeachtlich erklärt und auf eine fiktive Gestaltung zurückgegriffen, die in dem anzuwendenden Steuergesetz als "üblich" oder "angemessen" vorausgesetzt ist. Das folgt namentlich aus der Vorschrift des § 1 Abs.3 StAnpG. Einzelheiten, ja die Gültigkeit des § 1 Abs.3 StAnpG als Rechtsnorm sind bestritten.⁶⁾

Der Bundesfinanzhof (BFH) ist im Leasing-Urteil vom 26.1.1970⁷⁾ jedoch nicht von dem genannten Grundsatz der Bindung des Steuerrechts an das Zivilrecht ausgegangen, sondern hat erklärt, aus der zivilrechtlichen Beurteilung des Finanz-Leasing lasse sich für das Steuerrecht wegen der Möglichkeit der Typenvermischung im Schuldrecht nichts herleiten;⁸⁾ er hat also ohne Berücksichtigung der zivilrechtlichen Rechtslage die Zuordnung der Leasing-Sachen auf der Grundlage der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vorgenommen.⁹⁾

Es gilt nach einem Blick auf die häufigsten Arten des Finanz-Leasing¹⁰⁾ zunächst die (zivilrechtliche) Rechtsnatur des Finanz-Leasing zu bestimmen und dann zu den steuerrechtlichen Fragen Stellung zu nehmen.

5) Gesetzlich normierte Ausnahmen enthält § 11 StAnpG; vgl. zum Grundsatz Meilicke, BB 1964 S.691(694); Thiel, StbJb 1963/64 S.161(189 ff. [1937]); Vogel, StbJb 1964/65 S.165(191)

6) Vgl. z.B. Wacke, S.40 ff.; Fröhlich, S.36 ff.(43, 44, 45, 47); Raupach, S.58 ff.; Thiel, StbJb 1963/64 S.161(189 ff.); v.Wallis, Festschrift für Ottmar Bühler, S.251 ff.(275 ff.); Spitaler, StbJb 1962/63 S.405 ff.(427, 428); für Nichtigkeit des § 1 Abs.3 StAnpG Hans-Jürgen Brandt, ihm folgend Tipke-Kruse, AO, § 1 Anm.45-47; mit starken Bedenken schon Wacke, a.a.O., und R. Thiel, a.a.O., S.183

7) BFH, Urteil v. 26.1.1970, IV R 144/66, BStBl.1970, II S.264 ff.

8) BFH a.a.O., S.268

9) Vgl. den Leitsatz des Urteils

10) Einen Überblick über den typischen Inhalt von Finanz-Leasing-Verträgen gibt die Zusammenstellung im Anhang 1

II. Begriff des Finanz-Leasing und Abgrenzung gegenüber dem Operate-Leasing

Operate-Leasing und Finanz-Leasing sind auf die entgeltliche Gebrauchsüberlassung beweglicher Sachen gerichtete Geschäfte.

Die Verträge des Operate-Leasing sind kurzfristig oder werden auf unbestimmte Zeit mit kurzfristiger Kündigungsmöglichkeit und oft in Verbindung mit Wartungs- und Dienstleistungsverpflichtungen des Leasing-Gebers geschlossen.¹⁾ Sie sind also nur bestimmt, ein saisonbedingtes, jedenfalls vorübergehendes betriebliches Bedürfnis zu befriedigen.²⁾ Demgegenüber spricht man von Finanz-Leasing, wenn die Verträge über eine bei Vertragsschluß festgelegte längere³⁾ Zeit laufen,⁴⁾ die einen erheblichen Teil der Nutzungsdauer der betreffenden Sache ausmacht oder sich gar mit ihr deckt.⁵⁾ Die relativ lange Vertragsdauer gebietet ferner grund-

- 1) Beispiele: Gebrauchsüberlassung einer EDV-Anlage (unter Ein-schluß von Service-Verpflichtung des Herstellers) gegen monatlich gleichbleibendes Entgelt und mit monatlicher Kündigungsmöglichkeit des Leasing-Nehmers. Gebrauchsüberlassung von Betonmischmaschinen und anderen Baugeräten für die Zeit der Ausführung eines Baues bzw. auf wenige Monate
- 2) Hagenmüller, Leasing, in: Lexikon für das Geld-, Bank- und Börsenwesen, Bd.II, S.1123(1125)
- 3) Die Abgrenzung zwischen kurz- und langfristigen Verträgen ist fließend; je nach Nutzungsdauer der Sachen werden üblicherweise Laufzeiten von 3-5 Jahren gewählt.
- 4) Beispiel: Überlassung von Maschinen oder Kraftfahrzeugen mit einer voraussichtlichen Nutzungsdauer von 5 Jahren auf 3 Jahre, in denen in gleichmäßigen Raten alle Kosten und der kalkulierte Gewinn des Leasing-Gebers zu zahlen sind; daran anschließend eine Verlängerung des Vertrages um 2-3 Jahre bzw. mehrmalige Verlängerung um je 1 Jahr durch Erklärung des Leasing-Nehmers; während der Verlängerungszeiten beträgt das jährliche Entgelt 1/20 bis 1/12 des ursprünglich jährlich zahlbaren Leasing-Zinses. Vgl. wegen der Vertragsvarianten und der Bedingungen im einzelnen Anhang 1 und 2
- 5) Davon wird überwiegend ausgegangen, vgl. Krause, S.75 f; Binder, S.28, 25 f; v.Ploetz, S.85, 92; Koch und Haag, BB 1968 S.93(94 r.Sp.); Lwowski, S.52 schätzt die Vertragsdauer höchstens auf 90% der Nutzungsdauer; ähnlich wie Lwowski auch Havermann, S.43; der Leasing-Erlass - BdF Schreiben vom 19.4.1971 - IV B/2-S 2170-31/71, BStBl.1971 I S.264 ff. = DB 1971 S.795 - geht von einer sich über den "wesentlichen Teil" der Nutzungsdauer erstreckenden Vertragsdauer aus, dabei wird die Zurechnungsgrenze bei 40% bzw. 90% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gezogen; man wird annehmen können, daß Verträge über relativ längere und kürzere Zeiten auch vorkommen.

sätzlich, daß der Leasing-Nehmer mit seiner Leistung die vom Leasing-Geber aufgewendeten Kosten für die Anschaffung oder Herstellung der Sache, alle Nebenkosten und darüber hinaus den Gewinnzuschlag (einschließlich Verzinsung des eingesetzten Kapitals) bezahlt.⁶⁾ Da das Entgelt des Leasing-Nehmers ratenweise zu zahlen ist, kommt dem Geschäft Finanzierungscharakter zu. Der Finanzierungszweck des Geschäftes zeigt sich auch an der Verselbständigung des Zahlungsanspruches⁷⁾ des Leasing-Gebers: Diese wird bewirkt einmal durch Überbürdung aller mit der Sache zusammenhängenden Risiken wie z.B. der Gefahr des zufälligen Unterganges ab Beginn des Leasing-Verhältnisses auf den Leasing-Nehmer, zum anderen durch den Ausschluß des Kündigungsrechtes des Leasing-Nehmers. Das Finanz-Leasing stellt sich damit in erster Linie⁸⁾ als ein Weg der Investitionsfinanzierung für die Wirtschaft dar.⁹⁾ 10)

III. Arten des Finanz-Leasing

Neben der erwähnten Unterscheidung von Operate- und Finanz-Leasing-Verträgen werden zahlreiche Kriterien zur Einteilung und Unterscheidung innerhalb des als Finanz-Leasing bezeichneten Ge-

-
- 6) Dementsprechend ergeben sich nach Book, Leasing-Handbuch, S.167 ff.(189) etwa folgende Gesamtbelastungen für den Leasing-Nehmer:

Vertragsdauer	3 Jahre	-	125% bis 133%
	4 Jahre	-	135% bis 144%
	5 Jahre	-	145% bis 155%

der vom Leasing-Geber aufgewendeten Anschaffungskosten; ist der Leasing-Geber Hersteller der Leasing-Sachen dürften sich ähnliche Aufschläge auf der Basis der Selbstkosten ergeben.

- 7) In dieser Verselbständigung sieht Plathe das entscheidende Charakteristikum der Finanz-Leasing-Verträge, vgl. Plathe, S.99.
- 8) Das Finanz-Leasing wird aber auch zur Finanzierung der Beschaffung von Konsumgütern zum "privaten" Gebrauch benutzt.
- 9) So auch die Definition des BFH, BStBl. 1970 II S.264(267) und Flume, Leasing, DB 1972 S.1 f
- 10) Beim Finanz-Leasing wird im Vergleich zum Kauf mit Eigentumsvorbehalt der Kredit in der Regel erheblich länger gewährt; dies gilt selbst dann, wenn das Leasing-Entgelt in einer Grundvertragszeit konzentriert zu leisten ist. Auch unterliegt die Kreditgewährung im Rahmen des Leasing-Geschäfts durch Leasing-Gesellschaften nicht den Bestimmungen des Kreditwesengesetzes.

schäfts, das in Deutschland seit 1962 anzutreffen ist,¹⁾ benutzt.²⁾

1) Konsumgüter- und Investitionsgüter-Leasing

Unterscheidungsmerkmal kann der Verwendungsbereich der Leasing-Sachen - Konsum oder Investition - sein: Beim sogenannten Konsumgüter-Leasing werden Gebrauchsgüter mit längerer Lebensdauer zur Nutzung überlassen (z.B. Fernsehgeräte, Waschmaschinen, Kühlschränke, Kraftfahrzeuge).^{3) 4)} Dem Investitionsgüter-Leasing ist eigentümlich, daß die dem Leasing-Nehmer übergebenen Sachen Gegenstand betrieblicher Nutzung sind; die dem Leasing-Nehmer entstehenden Aufwendungen sind demgemäß Betriebsausgaben.⁵⁾ Beim Konsumgüter-Leasing hingegen dienen die Sachen der allgemeinen Lebensführung, so daß die für die Erlangung der Nutzungsmöglichkeit aufgewendeten Mittel gemäß § 12 EStG nicht abzugsfähig sind.

Als Gegenstände des Investitionsgüter-Leasing⁶⁾ kommen vornehmlich Büro- und Ladeneinrichtungen sowie Maschinen jeder Art in Betracht. Für das Leasing unbeweglicher Anlagegüter, wie Gebäude

-
- 1) Gäfgen, Leasing-Handbuch, S.107 ff.; Lwowski, S.42; Binder, S.1. In den USA ist das Leasing-Verfahren etwa seit 1952 bekannt, vgl. im einzelnen Lwowski, S.2 ff.
 - 2) Vgl. zu den gebräuchlichsten Einteilungen Gäfgen, Leasing-Handbuch, S.107 ff.(122-127). Wegen der zahlreichen Vertragsvarianten vgl. unten sub III 2.
 - 3) Dieser Einteilung liegt die Verwendung der Sachen zum allgemeinen Gebrauch zugrunde, denn Nutzung kann sowohl Konsum als auch Investition bedeuten. Gegenstand des Konsumgüter-Leasing sind demnach Sachen, die entweder im Rahmen der Lebensführung (§ 12 EStG) oder bei der Erzielung von Einnahmen im Sinne des § 2 Abs.3 Nr.4-7 EStG genutzt werden.
 - 4) Das Konsumgüter-Leasing hat in Deutschland erst in letzter Zeit einen gewissen Aufschwung genommen, namentlich in Berlin, wo bei Benutzung des Leasing-Verfahrens bis zum Erlaß des Senators für Finanzen vom 28.10.1971 - StZBl.Bln.1971 S.946 - die Möglichkeit der Erlangung von Investitionszulage für Konsumgüter bestand; a.A. bezüglich der Verbreitung Plathe, S.18 unter Bezugnahme auf Pfeiffer, Der Volkswirt 1962, S.1664
 - 5) Sofern sie nicht aktivierungspflichtig sind.
 - 6) Auch die Bezeichnung als "equipment Leasing" ist gebräuchlich.

und Fabriken, werden die Bezeichnungen "Immobilien-Leasing" und "Anlagenpacht" verwendet.^{7) 8)}

- 2) Unterscheidung nach den vertraglichen Bestimmungen über die Vertragsabwicklung nach dem Ende der Laufzeit des Vertrages

Im wesentlichen finden sich dreierlei Gestaltungen der Abwicklung der Leasing-Verträge nach dem Ablauf der Vertragszeit:

a) Leasing mit Rückgabe der Leasing-Sache

Nach dem Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer kann der Leasing-Nehmer verpflichtet sein, die Leasing-Sache zurückzugeben. Die Einzelheiten der Rückgabe (Art und Erfüllungsort, Aufbewahrungspflicht bis zur Abholung durch den Leasing-Geber usw.) werden vertraglich festgelegt.

Eine Variante dieser Vertragsart sieht vor, daß der Leasing-Geber den Leasing-Nehmer an dem Verwertungserlös der zurückgegebenen Sache derart beteiligt, daß er ihm einen Anteil auszahlt - sogenannte Restwertbeteiligung - oder mit den Raten eines neu abzuschließenden Vertrages verrechnet.

b) Leasing mit Verlängerungsoption

Der Leasing-Nehmer kann auch berechtigt sein, durch eine einseitige Erklärung gegenüber dem Leasing-Geber den Vertrag zu einer ermäßigten "Folgemiete" zu verlängern. Die Höhe der monatlichen Anschlußzahlungen beträgt in der Regel zwischen 1/20 bis 1/12 der während der Grundvertragsdauer monatlich zu zahlenden Leasing-Raten.⁹⁾ In einigen Vertragsgestaltungen ist kein wirkliches

7) Bei Verträgen des "Immobilien-Leasing" ist die Vertragsdauer trotz langer Nutzungsdauer der Leasing-Objekte wegen der Vorschrift des § 567 BGB praktisch auf 30 Jahre begrenzt, wenn nicht Erbbaurechte, Dienstbarkeiten und An- und Vorkaufsrechte benutzt werden.

8) Das Immobilien-Leasing wird in die folgenden Überlegungen nicht einbezogen, da wegen der Größe der Objekte die Vertragsbedingungen von Fall zu Fall ausgehandelt werden und die Verträge nicht zugänglich sind, so daß deren zivilrechtliche und steuerliche Beurteilung hier nicht möglich ist (vgl. zur Offenlegungspflicht Wick, S.8. Zur Anlagenpacht Bitschnau, Leasing-Handbuch, S.13 ff.).

9) Vgl. Book, Leasing-Handbuch, S.167 ff.(189)

Optionsrecht, sondern nur die grundsätzliche Möglichkeit der Verlängerung festgelegt, auch eine Bestimmung des vom Leasing-Nehmer dann zu leistenden monatlichen Entgelts fehlt.

c) Leasing mit anschließendem Eigentumsübergang

Beim Leasing mit Eigentumsübergang nach Ablauf der Leasing-Zeit ist entweder vereinbart, daß das Eigentum automatisch auf den Leasing-Nehmer übergeht oder - was nach Lwowskis Ansicht häufiger vorkommen dürfte¹⁰⁾ - daß der Leasing-Nehmer berechtigt ist, bis zum Ablauf der Leasing-Zeit zu erklären, er wolle das Eigentum erwerben. Der Kaufpreis schwankt zwischen einem mehr einer Anerkennungsgebühr ähnelndem Nominalbetrag und dem Verkehrswert (Restwert).

3) Sonstige Einteilungen des Leasing

Ein weiteres Einteilungskriterium des Leasing innerhalb des Finanz-Leasing ist die Dauer des Vertrages (short leasing, long leasing). Dabei ist im Schrifttum die Abgrenzung zwischen kurz- und langfristigen Verträgen durchaus uneinheitlich.¹¹⁾

Übernimmt der Leasing-Geber den technischen Unterhalt, Versicherungen und Abgaben für die Leasing-Sache, wird von "full service leasing" oder von "maintenance leasing" gesprochen.

Je nachdem, ob die Leasing-Sache bei Vertragsschluß neu ist oder gebraucht, unterscheidet man zwischen "firsthand-leasing" und "second-hand-leasing".¹²⁾

Betreibt nicht eine Leasing-Gesellschaft, sondern der Hersteller selbst das Leasing-Geschäft,¹³⁾ so handelt es sich um Hersteller-Leasing. Es wird die Auffassung vertreten,¹⁴⁾ der Terminus "Leasing" sei den Geschäften vorbehalten, bei denen der Erwerber die

10) Lwowski, S.53

11) Vgl. dazu Havermann, S.23 Anm.48

12) Lüssi, S.13

13) So vor allem in der Datenverarbeitung

14) Institut "Finanzen und Steuern", Heft 74 (Leasing) S.12

Nutzungsbefugnis unter Einschaltung eines von dem Hersteller verschiedenen Dritten erworben habe. Da es für die rechtliche Beurteilung keinen Unterschied bedeutet, ob der Hersteller oder ein Dritter den Vertrag schließt, und die Anwendung des Ausdrucks "Leasing" auch auf Fälle des "Hersteller-Leasing" üblich geworden ist, wird hier an dieser Terminologie festgehalten.¹⁵⁾

Eine Sonderform des Leasing ist das "sale and lease back"-System. Gegenstand dieser Leasing-Art ist die Veräußerung von technischer Ausrüstungen oder Anlagen an Leasing-Gesellschaften verbunden mit der Vereinbarung eines Besitzkonstitus nebst Nutzungsbefugnis (Leasing) zugunsten des Verkäufers.

IV. Die Einordnung des Finanz-Leasing in die Vertragstypen des Schuldrechts

Die Einordnung eines Vertrages hat stets Bedeutung für¹⁾ die anzuwendenden dispositiven Normen, soweit der Vertrag selbst keine entsprechenden Regelungen enthält, weiter für die zu beachtenden zwingenden Vorschriften und die ergänzende Auslegung, schließlich für die Prüfung der Angemessenheit von Regelungen, die in Allgemeinen Geschäftsbedingungen enthalten sind. Die Rechtsnatur eines Vertrages ist damit auch für die Bestimmung der Rechtsfolgen bei Leistungsstörungen und die Auflösungs- und Beendigungsmöglichkeiten im Falle der Insolvenz oder des Konkurses eines Vertragspartners bedeutsam. Daneben bestehen beim Finanz-Leasing die eingangs erwähnten²⁾ Auswirkungen auf das Bilanzrecht und das Steuerrecht.

Gleichwohl beschäftigte sich das Schrifttum zunächst nur mit der steuerlichen und bilanziellen Behandlung. Hinsichtlich des Zivilrechts ringt man fast durchweg davon aus, es handele sich um Miet-

15) So auch Havermann, B.Z. 1974; vgl. ferner zur Frage der Terminologie Plathe, S.20 f

1) Vgl. auch Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.(2f, 53f)

2) Oben sub I, (S. 1 ff.)

verträge;³⁾ davon ging auch der Bundesminister der Finanzen in seiner Stellungnahme an den BFH vom 27.9.1967 aus.⁴⁾ Erst allmählich wurde die Qualifizierung des Finanz-Leasing-Vertrages als Mietvertrag angezweifelt.⁵⁾ Der BFH ließ die Frage nach der Rechtsnatur des Vertrages offen.⁶⁾

1) Überblick über die bisher vertretenen Auffassungen

Fast alle Autoren,⁷⁾ die sich um die Bestimmung der Rechtsnatur des Finanz-Leasing bemüht haben, sind von der Voraussetzung ausgegangen, daß Vertragsdauer und Nutzungsdauer der Leasing-Sache sich decken, jedenfalls unter Einbeziehung der zu erheblich geringerem Entgelt möglichen Verlängerung durch Ausübung einer entsprechenden Option.

a) Finanz-Leasing als Geschäftsbesorgungsverhältnis

Koch und Haag⁸⁾ sehen das Finanz-Leasing als Geschäftsbesorgungsvertrag gemäß § 675 BGB an. Ausgehend von der Behauptung, der Leasing-Geber habe das Leasing-Objekt für seinen Kunden zu beschaffen und dabei die Vertragsverhandlungen zu führen sowie zu finan-

3) Vgl. z.B. Meilicke, BB 1964 S.691; Havermann, S.50; Niehus, DB 1967 S.1641; Nolte, DB 1966 S.1536; Knoppe, DStR 1964 S.49; Vogel, StbJb 1964/65 S.165(188); Book, Leasing-Handbuch, S.194 und DB 1964 S.229 sowie DB 1965 S.113; Gäfen, Leasing-Handbuch, S.123, 129 (er spricht nur von "Miete" und "Mieter"); Fink, Leasing-Handbuch, S.272 und DB 1964 S.1069 (1070); DJHT, Heft 109 (Leasing im Steuerrecht) S.27f; R.Thiel, Die Information über Steuer und Wirtschaft (A) 1964 S.121; Hintner, DStZ (A) 1965 S.309; Flick, Beilage Nr.23/69 zu DB Heft Nr.47 S.17(18); Bodarwé, WP 1966 S.668(670/1); Brinkmann, Neue Betriebswirtschaft 1968 S.22; Büschgen, Finanz-Rundschau 1968 S.49 und WP 1968 S.273 (mit Vorbehalten gegenüber der Annahme eines Mietvertrages); Grass, Finanz-Rundschau 1967 S.448 ff. (z.B. 449/451); Langer, BB 1969 S.610; Pougín, ZfB 1965 S.402 ff.(403)

4) Vgl. dazu das oben erwähnte Urteil des BFH v. 26.1.1970, BStBl.1970 II S.264 ff.(266)

5) So z.B. Weißenborn und Schaaf, DStR 1969 S.325(326); Wagner, BB 1969 S.109; Adler-Dürig-Schmaltz, Bd.1, § 149 Tz 50; Kaminsky, Leasing-Handbuch, S.83/84; Büschgen, a.a.O.

6) BFH a.a.O., (S.268 r.Sp.), in NJW 1970 S.1148 ff. insoweit nicht abgedruckt

7) Eine Ausnahme macht Plathe, s. unten sub d) (S.18f)

8) Koch und Haag, BB 1968 S.93 ff.(95)

zieren und dafür zu sorgen, daß vertragsgerecht geliefert werde, stellen sie den auf Erfüllung dieser Pflichten gerichteten "Ansprüchen" des Leasing-Nehmers⁹⁾ die ihm obliegenden Pflichten gegenüber, nämlich die Verpflichtung zur Zahlung des vereinbarten Entgeltes und die Obhutspflicht für die Sache. Die ihrer Auffassung entgegenstehende Pflicht zur Rückgabe der Sache nach Ablauf der Nutzungszeit erwähnen sie nicht.

Der Unternehmer beschaffe beim Leasing seinem Kunden Kredit; die Sache trete in den Hintergrund. Aufgabe des Leasing-Gebers sei eine Vermittlungstätigkeit, da er eine Sache von einem Lieferanten im Interesse¹⁰⁾ eines einzelnen Leasing-Nehmers erwerbe. Die Sache werde demgemäß dem Leasing-Nehmer regelmäßig auf ihre gesamte wirtschaftliche Nutzungsdauer überlassen.¹¹⁾

Es liege eine Tätigkeit wirtschaftlicher Art vor, die der Leasing-Geber im Interesse des Leasing-Nehmers entfalte, so daß ein Dienstleistungsvertrag, und zwar ein Geschäftsbesorgungsvertrag nach § 675 BGB vorliege. Dem Leasing-Nehmer stünde gemäß § 667 BGB der Anspruch auf Übertragung der durch den Kaufvertrag des Leasing-Gebers mit dem Lieferanten begründeten Rechte zu, nämlich des Rechtes zum Besitz und der Gewährleistungsansprüche.

Wagner¹²⁾ hat dieser Beurteilung der Leasing-Verträge widersprochen.¹³⁾ Er hebt hervor, daß die Geschäftsbesorgungselemente des Leasing "im Vorfeld des eigentlichen Vertragszweckes" liegen. Unterstelle man die Richtigkeit der These von Koch und Haag, so sei zu beachten, daß zu den dem Leasing-Nehmer gemäß § 667 BGB zu übertragenden Rechten auch der Anspruch auf Verschaffung des Eigentums bzw. das Eigentum gehöre. Auch habe der Leasing-Nehmer

9) A.a.O., S.94

10) Ähnlich auch Pougin, ZfB 1965 S.402 ff., der jedoch zivilrechtlich einen Mietvertrag annimmt, aber das Rechtsverhältnis steuerlich und bilanziell als Treuhandverhältnis sui generis behandeln möchte.

11) Koch und Haag, a.a.O., S.94 r.Sp. unter Hinweis auf Lüssi, S.9

12) Wagner, BB 1969 S.109f

13) Ablehnend im Anschluß an Wagner auch Weißenborn und Schaaf, DStR 1969 S.325(326)

das Leasing-Gut bei Vertragsende zurückzugeben.¹⁴⁾ In diesen Punkten unterscheidet sich der Leasing-Vertrag vom Geschäftsbesorgungsvertrag.

Dem ist hinzuzufügen, daß Koch und Haag von einer falschen tatsächlichen Voraussetzung ausgehen: der Beschaffung der Leasing-Sache durch den Leasing-Geber. Die Vertragsverhandlungen werden häufig bis zur Abschlußreife vom Leasing-Nehmer geführt; zumindest ist er an ihnen maßgeblich beteiligt.¹⁵⁾ Neben den von Wagner angeführten Gründen ist es also das Fehlen einer von Koch und Haag sogenannten Dienstleistung, die es verbietet, den Leasing-Vertrag als Geschäftsbesorgungsvertrag anzusehen.

b) Finanz-Leasing als durch Kauf- und Darlehenselemente deformierte Miete

Nach Krause¹⁶⁾ und Binder¹⁷⁾ entstammt lediglich die Hauptleistungspflicht des Leasing-Gebers, die Verpflichtung zur Gebrauchsüberlassung,¹⁸⁾ dem Mietrecht,¹⁹⁾ während der Leasing-Nehmer ein kaufmässig bestimmtes Entgelt²⁰⁾ in Raten zahlt und wie beim Kauf von seiner Zahlungspflicht nach Übergabe selbst im Falle des Untergangs der Sache nicht befreit wird. Der Finanz-Leasing-Vertrag wird als atypischer Mietvertrag (Krause,²¹⁾ als gemischter

14) Das ist der Haupteinwand gegen die Annahme eines Geschäftsbesorgungsverhältnisses, denn es ist ein grundsätzlicher Unterschied, ob dem Leasing-Nehmer nur ein Benutzungsrecht oder das Eigentum zusteht. Wirtschaftliche Konsequenzen ergeben sich, wenn der Sache ein - vielleicht erheblicher - Schrott-wert zukommt oder wenn sie, da die Nutzungsdauer ex ante geschätzt und dementsprechend die Vertragsdauer bemessen wird, infolge unzutreffender Schätzung noch einen nicht unerheblichen Nutzungswert hat.

15) So Book, Leasing-Handbuch, S.167(177), Havermann, S.24, Krause, S.8; das kommt z.B. auch in den Formularen der Mittelrheinischen Maschinenvermietung GmbH zum Ausdruck (s.Anhang 2)

16) Krause, S.70

17) Binder, S.39, 42

18) v.Ploetz, S.89 ff. nimmt lediglich Übertragung und Duldung des Besitzes an.

19) So auch Esser, Schuldrecht II, § 74, 4 (S.134)

20) So auch Larenz, Schuldrecht II, § 63 III (S.351); a.A.Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.

21) Krause, S.86

Vertrag eigener Art (Binder)²²⁾ und als Vertrag sui generis (von Ploetz)²³⁾ bezeichnet.

Zu der abweichenden Einordnung führen Unterschiede in der Beschreibung der vertragstypischen Leistungen beim Leasing wie auch eine unterschiedliche Nomenklatur.

Krause sieht namentlich durch die Transponierung der Regelung des § 446 Abs.1 BGB auf den Leasing-Vertrag die Stellung des Leasing-Gebers als derjenigen eines Kreditgebers angeglichen an;²⁴⁾ Dem entsprechend habe der Leasing-Nehmer die Pflichten eines Vorbehaltskäufers. Lediglich die Hauptpflichten des Leasing-Gebers und die Rechte des Leasing-Nehmers seien der Miete entnommen.²⁵⁾ Der Dauerschuldcharakter des Finanz-Leasing ergebe sich nicht aus der als Raten eines von vornherein festgelegten Preises zu verstehenden Leistung des Leasing-Nehmers, sondern aus der über die Vertragsdauer erstreckten Gebrauchsüberlassung des Leasing-Gebers.²⁶⁾ Es liege ein - atypischer - Mietvertrag vor, da die Hauptpflichten des Leasing-Gebers und des Leasing-Nehmers²⁷⁾(?) dem Mietrecht entstammten;²⁸⁾ der Ausschluß der für das Erscheinungsbild der Miete im allgemeinen typischen Instandhaltungspflicht des Vermieters (§ 536 BGB) nehme dem Vertrag nicht den Charakter eines Vertrages, bei dem sich Überlassungspflicht und die Pflichten eines Mieters synallagmatisch gegenüberstünden.²⁹⁾

Binder sieht gleichfalls das Finanz-Leasing als Dauerschuldverhältnis, bedingt durch die Überlassungs- und Duldungspflicht des Leasing-Gebers, an. Während Krause aber im Leasing-Vertrag auch Elemente des Darlehensvertrages findet, geht Binder auf diese Frage im Zusammenhang mit der Bestimmung der Elemente des Ver-

22) Binder, S.39

23) v.Ploetz, S.94

24) Krause, S.70

25) Krause, S.70/71

26) Krause, S.80

27) Mit dieser Aussage widerspricht Krause der vorangegangenen Charakterisierung, die Rechtsstellung des Leasing-Nehmers entspreche hinsichtlich seiner Pflichten (S.70/71) derjenigen eines Vorbehaltskäufers.

28) Krause, S.80-86

29) Krause, S.85

trages nicht ein. Er scheidet das Darlehen als den dem Leasing zuzuordnenden Vertragstypus aus.

Binder bezeichnet das Finanz-Leasing als einen gemischten Vertrag eigener Art,³⁰⁾ bei dem die Leistungspflicht des Leasing-Gebers dem Mietrecht entstamme und derjenigen eines Vermieters entspreche, nur daß die Instandhaltungspflicht und die Gegenleistungsgefahr (Gefahr des Unterganges der Sache) dem Leasing-Nehmer auferlegt seien; dem Kaufrecht entstammten die Verpflichtungen des Leasing-Nehmers, der den Leasing-Zins als einen verrateten Teil der Anschaffungskosten nebst Zins-, Gewinn- und Verwaltungskostenzuschlag zu zahlen habe, die Preisgefahr trage und in seinen Gewährleistungsrechten gegenüber dem Leasing-Geber völlig auf die ihm vom Leasing-Geber abgetretenen Rechte beschränkt sei. Auch die aus der Möglichkeit der Vertragsverlängerung (durch Optionsausübung) zu stark herabgesetztem Entgelt faktisch sich ergebende Deckung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer³¹⁾ spreche dafür, daß mehr gewollt sei als nur die für die Miete typische³²⁾ zeitweilige Nutzung der Sache durch den Leasing-Nehmer.³³⁾ Da jedoch eine Eigentumsverschaffung nicht gewollt sei, scheide eine Qualifizierung des Geschäftes als Kaufvertrag aus.

Von Ploetz trennt die zivilrechtliche Beurteilung des Finanz-Leasing nicht von der steuerrechtlichen. Das führt zu Unklarheiten. Er bezeichnet das Finanz-Leasing als Vertrag sui generis,³⁴⁾ der Vorschriften des Mietrechts mit denen des Kauf- und Darlehensvertrages verbinde. Als Veräußerungsgeschäft sei das Finanz-Leasing anzusehen, wenn das "wirtschaftliche Eigentum" auf den Leasing-Nehmer übergegangen sei, was bei Deckung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer zu vermuten sei. Dadurch werde eine entsprechende Aktivierungspflicht beim Leasing-Nehmer begründet; auch § 6 AbzG sei, bei Vorliegen auch der übrigen Voraussetzungen dieser Vorschrift, dann anwendbar.

Der Leasing-Nehmer habe die Stellung eines Vorbehaltskäufers, jedoch ohne Anwartschaftsrecht.³⁵⁾ Das drücke sich in der Regelung

30) Binder, S.39, 42

31) Binder, S.25/26

32) Binder, S.37

33) Binder, S.28

34) v.Ploetz, S.93, 94

35) v.Ploetz, S.83

des Gefahrüberganges auf den Leasing-Nehmer sowie darin aus, daß ihm Ansprüche auf Gewährleistung wegen Sachmängeln nicht gegen den Leasing-Geber, seinen Vertragspartner, sondern den Hersteller oder Lieferanten zustünden. Das mache die Eigentümlichkeit des Leasing deutlich. Dadurch seien die Beziehungen zwischen Leasing-Nehmer und Leasing-Geber auf die finanzielle Seite des Geschäftes beschränkt und glichen denen zwischen den Parteien eines Darlehensvertrages. Aus dem Mietrecht stammten die Vorschriften über die Folgen des Zahlungsverzuges oder einer sonstigen Pflichtverletzung des Leasing-Nehmers,³⁶⁾ d.h. das Kündigungsrecht des Leasing-Gebers.

Die Ausführungen von Ploetz' sind in der Frage, ob ein Güteraus-tauschvertrag vorliegt, nicht eindeutig. Er beantwortet sie nach dem Maßstab des Überganges wirtschaftlichen Eigentums auf den Leasing-Nehmer.³⁷⁾ Zwar erklärt er, das Zivilrecht knüpfe an das "Substanzeigentum", nicht an das "Funktionseigentum" an, gleichwohl leitet er aus dem Erwerb des "Funktionseigentums" des Leasing-Nehmers bei Gleichheit der Vertrags- und der Nutzungsdauer ab, daß der Leasing-Nehmer wirtschaftlicher Eigentümer werde und deshalb ein Veräußerungsgeschäft vorliege. Hier sind Zivilrecht und Bilanz- bzw. Steuerrecht nicht auseinandergehalten.

Der Vergleich, den Krause und von Ploetz zwischen der Rechtsstellung des Leasing-Nehmers und der eines Vorbehaltskäufers ziehen, ist nicht beweiskräftig. Daß der Leasing-Nehmer die Pflichten eines Vorbehaltskäufers (Krause), daß er die Stellung eines Vorbehaltskäufers, jedoch ohne Anwartschaftsrecht (von Ploetz) habe, besagt nichts weiter, als daß der Leasing-Nehmer ein - freilich Kosten und Gewinn deckendes - Entgelt zu entrichten habe: Die Rechtsstellung des Vorbehaltskäufers ist durch das ihm erwachsende Anwartschaftsrecht charakterisiert; der Vergleich der Rechtsstellung des Leasing-Nehmers mit derjenigen eines Vorbehaltskäufers enthält also wegen des Fehlens des tertium comparationis keine Aussage über die Rechtsstellung des Leasing-Nehmers.³⁸⁾

36) v.Ploetz, S.95/96

37) v.Ploetz, S.84, 87, 94

38) Vgl. dazu Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.(S.5), der zuretfend darauf hinweist, daß das Fehlen eines Anwartschafts-

c) Finanz-Leasing als Gebrauchsüberlassung gegen zeitlich bestimmtes Entgelt (Flume)

Im Gegensatz zu den bisher wiedergegebenen Auffassungen ist Flume³⁹⁾ der Ansicht, das vom Leasing-Nehmer zu entrichtende Entgelt sei nicht nur der Fälligkeit nach, sondern auch inhaltlich zeitbezogen, der Leasing-Vertrag mithin ein Mietvertrag.

Flume nimmt bei seiner Bestimmung der Rechtsnatur des Finanz-Leasing auf die im Leasing-Urteil gegebene Beschreibung der "Wesensmerkmale" des "Investitions-Finanzierungs-Leasing"⁴⁰⁾ Bezug. Diese Beschreibung schließt auch die Fälle einer kürzeren Grundvertragszeit mit Verlängerungsoption des Leasing-Nehmers gegen stark herabgesetzte Folgeraten mit ein. Auf diese Fälle will Flume seine genannte grundlegende Aussage jedoch nicht angewendet wissen:⁴¹⁾ Miete sei nicht anzunehmen, wenn die in der Verlängerungszeit zu zahlenden Leistungen keinen Entgeltcharakter hätten, denn eine "Pfennig-Miete" sei keine Miete im Rechtssinne, vielmehr habe der Leasing-Geber gegen die Zahlungen in der Grundvertragszeit "den Leasing-Gegenstand dem Leasing-Nehmer zu dessen eigenem Vermögen überlassen, so daß der Vertrag als Kauf einzuordnen" sei.

Kauf soll auch vorliegen, wenn der Leasing-Vertrag eine Kaufoption gegen geringfügiges Entgelt enthält, Miete mit anschließendem Kauf, wenn das Entgelt den Wert der Sache abgilt und nicht bereits in den Leasing-Raten mitenthalten war.⁴²⁾

Flume geht bei seinen Ausführungen also trotz des generellen Bezuges auf die Beschreibung des Finanz-Leasing im Leasing-Urteil⁴³⁾

rechts des Leasing-Nehmers die Qualifizierung des Leasing-Vertrages als Miete stütze, da der Leasing-Nehmer auch nicht in Gestalt eines Anwartschaftsrechtes ein dingliches Recht an der Sache erwerbe.

39) Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.

40) BFH, BStBl.1970 II S.264(267 sub C II 2)

41) Vgl. seine gegen die Bestimmung der Rechtsnatur dieser Fälle als Miete gerichteten Ausführungen a.a.O., S.6 r.Sp.

42) Flume, Leasing, DB 1972 S.6

43) Vgl. oben Fußnote 41

von einer enger zu beschreibenden Vertragsvariante aus: Dem Leasing-Vertrag ohne Verlängerungs- oder Kaufoption, bei dem die Raten über die gesamte Vertragsdauer gleichmäßig verteilt sind und die Vertragsdauer der "mit Sicherheit zu unterstellenden Nutzungsdauer"⁴⁴⁾ entspricht.

Die Einordnung des Finanz-Leasing als Miete oder Kauf hängt nach Flume von der Antwort auf die Frage ab, ob das Entgelt "pro re", dann Kauf, oder "pro usu rei", dann Miete, gezahlt wird.

Die Deckung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer bedeute zwar, daß "der Natur der Sache nach ... das Entgelt für die Gebrauchsgewährung die Abnutzung mit abgelten" müsse und darüber hinaus der volle Wert des Leasing-Gegenstandes nebst Zinsen und Kosten sowie der beanspruchte Geschäftsgewinn darin enthalten seien;⁴⁵⁾ dennoch erlange der Leasing-Nehmer nichts anderes als einen schuldrechtlichen Anspruch auf Gebrauchsgewährung und der Leasing-Geber für die Gebrauchsgewährung ein zeitbezogenes Entgelt, so daß gleichwohl ein Mietvertrag anzunehmen sei.⁴⁶⁾

Dieses Ergebnis findet Flume bestätigt durch die Tatsache, daß dem Leasing-Nehmer aus dem Vertrag kein Anwartschaftsrecht erwachse. Der Leasing-Nehmer habe demgemäß, da er nur "pro usu rei" gezahlt habe, keine Rückforderungsansprüche, wenn das Leasing-Verhältnis vorzeitig - gleich aus welchen Gründen - sein Ende findet.⁴⁷⁾ Auch im Konkurs sei der Leasing-Vertrag als ein Mietvertrag zu behandeln,⁴⁸⁾ d.h. dem Leasing-Geber stehe im Konkurs des Leasing-Nehmers das Kündigungsrecht nach § 19 KO zu.⁴⁹⁾

Wirtschaftliches Hauptmerkmal des Finanz-Leasing ist nach Flume die Trennung von Vermögenssphäre und unternehmerischer Sphäre hinsichtlich der von einem Unternehmen genutzten Anlagegüter.⁵⁰⁾

44) Flume, a.a.O., S.2 (1.Sp.)

45) Flume, a.a.O., S.4 (r.Sp.)

46) Flume, a.a.O., S.5 (1.Sp.)

47) Flume, a.a.O., S.5 (r.Sp.)

48) Flume, a.a.O., S.5 und S.59 (r.Sp.)

49) Vgl. wegen der hier entwickelten abweichenden Ansicht unten sub VIII (S.71), besonders S.74 ff., S.80 ff.

50) Flume, a.a.O., S.1 (r.Sp.), S.53 (1.Sp.)

Damit setzt er den Finanzierungszweck in Beziehung. Durch diesen werde das Finanz-Leasing zu einem besonderen Miettyp.

Die Finanzierungsfunktion, meint Flume, sei nur bei Verträgen anzutreffen, "die von Leasing-Gesellschaften abgeschlossen würden, die nicht im Dienst von Hersteller- oder Handels-Firmen stehen, um deren Absatz zu fördern."⁵¹⁾ ⁵²⁾

Die Trennung von Vermögenssphäre und unternehmerischer Sphäre zeige sich bei der Art, in der durch Leasing finanziert werde. Es werde nicht "Kredit in das Vermögen" des Leasing-Nehmers gewährt, was Verbindung von unternehmerischer und Vermögenssphäre bedeuten würde, sondern der Leasing-Geber bleibe mit dem eingesetzten Kapital in seiner eigenen Vermögenssphäre.⁵³⁾ ⁵⁴⁾

Die von Flume betonte Zeitbezogenheit des Entgelts ist allein plausibel bei Deckung von (Grund-⁵⁵⁾) Vertragszeit und Nutzungsdauer und dabei gleichmäßiger Verteilung der Leasing-Raten über die Vertragsdauer: Ungelöst bleiben die sehr häufigen Fälle, in denen eine stark erhöhte erste Rate oder degressive Raten gezahlt werden. Ferner bleibt Flume die Antwort auf die Frage schuldig, welcher Art das seiner Ansicht nach gegebene Eigenrecht des Leasing-Nehmers⁵⁶⁾ sei bei den gleichfalls überaus häufigen Verträgen mit Grundvertragszeit zu relativ hohen Leasing-Raten und Verlängerungsoption und stark herabgesetzten Folgeraten.

In allen Fällen liegt es näher, den Vertrag gemäß seinem einheitlichen Investitions-Finanzierungszweck auch als einheitliches Ganzes zu würdigen; denn in jedem Falle sind über die gesamte (mögliche) Vertragsdauer hin die Leistungen des Leasing-Nehmers dieselben wie in der von Flume als Miete qualifizierten Form.

51) Flume, a.a.O., S.53

52) Zur Kritik an dieser Behauptung s. unten S.18

53) Flume, a.a.O., S.53

54) Flume entwickelt von dieser Feststellung ausgehend als naturalia negotii zu betrachtende Regelungen über die Vertragsabwicklung, die in die AGB bzw. die Vertragsformulare der Leasing-Gesellschaften aufgenommen werden sollten.

55) Bei Flume; in dieser Arbeit sind die Fälle mit Verlängerungsoption denen mit Deckung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer gleichgestellt.

56) Vgl. Flume, a.a.O., S.6

Ebenso sind die Folgerungen Flumes bezüglich der Vertragsabwicklung nur für den von ihm als Miete behandelten Grundfallsachgerecht, nämlich Ausschluß jeden Rückgewähranspruchs des Leasing-Nehmers bei vorzeitiger Vertragsauflösung sowie Anwendung von § 19 KO im Konkurs des Leasing-Nehmers,⁵⁷⁾ da in den anderen Fällen der Leasing-Nehmer wirtschaftlich gesehen Vorauszahlungen geleistet hat.⁵⁸⁾

Schließlich ist es unrichtig, daß dem Finanz-Leasing Finanzierungsfunktion nur bei Verträgen zukommt, die von "unabhängigen" Leasing-Gesellschaften geschlossen werden, nicht hingegen, wenn der Leasing-Geber "im Dienst von Hersteller- oder Handels-Firmen steht, um deren Absatz zu fördern."⁵⁹⁾ Ob dem Leasing-Vertrag Finanzierungsfunktion zukommt oder nicht, bestimmt sich nur nach der wirtschaftlichen Auswirkung, die das Geschäft auf den Leasing-Nehmer hat. Diese ändert sich aber durch das Hinzutreten der "Absatzförderung" auf der Seite des Leasing-Gebers nicht. Richtig ist allein, daß die wirtschaftliche Situation durch das Hinzutreten des Absatzinteresses komplexer wird; deswegen fällt aber die Finanzierungswirkung des Leasing-Vertrages beim Hersteller-Leasing nicht weg.

d) Finanz-Leasing als Rechtskauf

Lwowski⁶⁰⁾ und Plathe⁶¹⁾ und ihnen folgend Fikentscher⁶²⁾ sehen das Finanz-Leasing als Rechtskauf⁶³⁾ an.

57) Vgl. Flume, a.a.O., S.5 (r.Sp.)

58) Vgl. dazu unten sub VIII (S.74 ff.)

59) Flume, a.a.O., S.53

60) Lwowski, S.97/98

61) Plathe, S.157

62) Fikentscher, Schuldrecht, § 71 V 7 a, c (S.423, 424)

63) Ähnlich auch Herber (S.103 ff.), der das Finanz-Leasing als Vertrag sui generis ansieht; da er es als Veräußerungsge-
schäft qualifiziert und den Erwerb eines Vermögensgegenstan-
des beim Leasing-Nehmer annimmt, läuft seine Auffassung auf
die Annahme von Rechtskauf hinaus. Herber weicht allerdings
einer weiteren expliziten Bestimmung der Art des von ihm an-
genommenen Veräußerungsgeschäftes aus.

Lwowski sieht in Leasing-Verträgen mit Eigentumsübergang am Ende der Leasing-Zeit Mietkaufverträge, also Kaufverträge mit Eigentumsvorbehalt des Leasing-Gebers.⁶⁴⁾ Leasing-Verträge, in denen dem Leasing-Nehmer eine Verlängerungsoption eingeräumt ist, die er als Hauptfall des Finanz-Leasing ansieht, sind nach Lwowski Kauf eines obligatorischen Dauernutzungsrechts;⁶⁵⁾ der Vertrag enthalte daneben Elemente des Nießbrauchs und der Miete.

Lwowski gewinnt dieses Ergebnis durch einen Umkehrschluß. Er prüft, ob der Finanz-Leasing-Vertrag einem der gesetzlichen Vertragstypen, namentlich dem Sachkauf, der Miete, dem Nießbrauch oder dem Darlehen entspricht. Er verneint dies. Sachkauf scheide aus, da das Eigentum nicht übergehe,⁶⁶⁾ Miete ebenfalls, da Gefahr- und Lastentragung sowie Entgeltbemessung dem Kauf entspreche.⁶⁷⁾ Mit dem Nießbrauch stimme der Leasing-Vertrag zwar inhaltlich überein, jedoch wollten die Vertragsparteien nur einen obligatorischen Vertrag schließen, nicht aber ein dingliches Recht begründen.⁶⁸⁾ Darlehen scheide aus, da weder die Sache darlehnsweise überlassen noch das Entgelt als Darlehen geschuldet werde.⁶⁹⁾

Plathe geht abweichend von allen anderen Autoren davon aus, daß die Vertragsdauer grundsätzlich kürzer als die Nutzungsdauer sei.⁷⁰⁾ Entscheidendes Merkmal des Finanz-Leasing ist für Plathe die Begründung von Zahlungspflichten, die losgelöst sind vom Schicksal der überlassenen Sache.⁷¹⁾

Keinem der im Gesetz geregelten Schuldverträge entspreche das Finanz-Leasing völlig.⁷²⁾ Da mit dem Mietrecht, wie Plathe meint, das Finanz-Leasing nur in der Terminologie, in der zeitweisen

64) Lwowski, S.44, 62 ff.(83/84),(85/86)

65) Lwowski, S.97/98

66) Lwowski, S.87

67) Lwowski, S.88-90

68) Lwowski, S.92, 95

69) Lwowski, S.95, 97

70) Plathe, S.120, Fußnote 127

71) Plathe, S.99

72) Plathe, S.138

Sachüberlassung, in der Entgeltlichkeit und der Möglichkeit der Vertragsauflösung im Konkurs des Leasing-Nehmers übereinstimme⁷³⁾ und die unbedingte Zahlungspflicht des Leasing-Nehmers losgelöst sei vom weiteren Schicksal der Sache, könne das Finanz-Leasing nicht als Miete angesehen werden.⁷⁴⁾

Dieser Vonselbständigkeit des Zahlungsanspruchs dienten der Gewährleistungsausschluß des Leasing-Gebers, die Unkündbarkeit und die Unabhängigkeit der Zahlungspflicht vom Zustand der Sache. Dem Leasing-Nehmer seien damit alle Eigentümerrisiken aufgebürdet. Das Interesse des Leasing-Gebers an der Sache sei auf ein Sicherungsinteresse reduziert. Wenn der Leasing-Geber seinen Gewinn aus der Restwertrealisierung ziehe, sei sein Interesse an der Sache dem eines Verkäufers eines Nießbrauches oder befristeten Eigentums vergleichbar, wenn dabei die Vertragsdauer kürzer als die Nutzungsdauer sei.

Auch Sachkauf, gerichtet auf Verschaffung unbefristeten Eigentums, sei ausgeschlossen, weil keine Übereignung gewollt sei. Ein Sachkauf mit dem Ziel einer befristeten Übertragung bzw. Verschaffung des Eigentums an der Leasing-Sache scheide aus, weil dieser wirtschaftlich einer zeitlich begrenzten Nutzungsberechtigung entspreche.

Die Abwicklung des Vertrages bei Leistungsstörungen zeige, daß das Finanz-Leasing als Kauf eines obligatorischen Benutzungsrechtes anzusehen sei.⁷⁵⁾

Die Leistungspflichten des Leasing-Gebers und Leasing-Nehmers entsprächen dem Kaufrecht (§ 433 Abs.1 Satz 2, § 433 Abs.2 BGB) ebenso die Gefahrtragung (§§ 451, 446 BGB) und das Fehlen einer Möglichkeit der vorzeitigen Vertragsbeendigung für den Leasing-Nehmer, die Vereinbarung, daß bei Zahlungsverzug des Leasing-Nehmers die "Bewilligung von Ratenzahlungen" hinfällig werden solle.⁷⁶⁾

73) Plathe, S.126

74) Plathe, S.154

75) Plathe, S.157

76) Plathe, S.133/134

Anstelle des Kündigungsrechtes des Leasing-Gebers bei Zahlungsverzug des Leasing-Nehmers käme jedoch nur ein wirtschaftlich ex tunc wirkendes Rücktrittsrecht oder eine entsprechende auflösende Bedingung in Betracht.⁷⁷⁾ Zahlungen des Käufers in diesem Falle, die über eine Entschädigung für die bisherige Benutzung hinausgingen, könnten nur als Vertragsstrafe vereinbart sein.⁷⁷⁾ Für den Fall des Konkurses des Leasing-Nehmers könne sich der Leasing-Geber durch Hinzufügen einer Bedingung vor dem Risiko nur konkursmäßiger Befriedigung sichern, da er dadurch von der Verpflichtung befreit sei, die Sache für die vereinbarte Zeit dem Leasing-Nehmer zu belassen.⁷⁷⁾

Danach habe das Finanz-Leasing den Mangel des Eigentumserwerbs und das Fehlen einer (sonstigen) dinglichen Berechtigung des Leasing-Nehmers zwar auch mit der Miete gemeinsam. Bei störungsfreiem Ablauf ergebe sich daher dasselbe Bild wie bei der Miete. Die Art der Berechtigung sei jedoch am Kaufrecht orientiert. Inhaltlich sei die nur schuldrechtliche Berechtigung des Leasing-Nehmers ein unübertragbares Gebrauchsrecht, wie die Regelung der Leistungsstörungen zeige.

Fikentscher⁷⁸⁾ sieht, Lwowski und Plathe folgend, das Finanz-Leasing als Kauf einer Gebrauchsberechtigung an und bezeichnet es als Nutzkauf oder Nießkauf.

Der Vertrag enthalte zwar auch Elemente der Miete; Mietregeln seien aber nur anwendbar, wenn deren Anwendung im Einzelfall interessengerecht sei, z.B. bei Vorausverfügungen über den Mietzins (§ 573 BGB). Jedoch überwiegen nach Fikentscher die Merkmale des Kaufes, da das Finanz-Leasing den Kauf der für die Investition benötigten Sache ersetze und die Zurückbehaltung des Eigentums dem Sicherungszweck diene. Das Finanz-Leasing stelle damit eine extreme Form des Kaufes unter Eigentumsvorbehalt dar. In Anlehnung an das Leasing-Urteil des BFH sieht Fikentscher das Finanz-Leasing als auf Zuordnungswechsel gerichtet an. Es handele sich um einen "gemischten Vertrag im Sinne eines typischen Vertrages (Kauf) mit untergeordneten andersartigen Leistungen" (Miete).

77) Plathe, S.133/134

78) Fikentscher I, § 71 V 7

Die Qualifizierung des Finanz-Leasing als Rechtskauf, nämlich Kauf einer Benutzungsberechtigung, begegnet Bedenken vor allem, weil dann jede Miete als Kauf von Gebrauchsberechtigung betrachtet werden könnte. Das Gesetz faßt aber dergleichen Geschäfte als Miete, nicht als Rechtskauf auf.⁷⁹⁾

2) Unmöglichkeit der unmittelbaren Zuordnung des Finanz-Leasing zu den Vertragstypen des Schuldrechts

Die wiedergegebenen Auffassungen über die Rechtsnatur des Finanz-Leasing-Vertrages lassen sich in drei Gruppen zusammenfassen. Danach ist das Finanz-Leasing

- (1) ein Geschäftsbesorgungsverhältnis,
- (2) atypischer Mietvertrag, gemischter Vertrag oder Vertrag sui generis, jedenfalls ein Vertrag, der aus Elementen von Kauf, Miete (und Darlehen) besteht,
- (3) ein Kaufvertrag über ein - befristetes - obligatorisches Nutzungsrecht, der zugleich Elemente anderer Vertragstypen (Miete, Darlehen) enthält.

Aus der bisherigen Diskussion ist weiter zu entnehmen, daß der Leasing-Vertrag keinem der im Schuldrecht des BGB geregelten Vertragstypen ohne weiteres zugeordnet werden kann.

Die Behandlung als Darlehensvertrag scheidet aus, da die Leasing-Sachen nicht in das Eigentum des Leasing-Nehmers übergehen; das wäre aber nach § 607 Abs.1 BGB Voraussetzung für die Annahme eines Sachdarlehens. Ein Darlehen in Geld, auf das der wirtschaftliche Endzweck⁸⁰⁾ des Geschäftes als Finanzierungsmethode⁸¹⁾ hindeutet, scheidet aus, da selbst dann, wenn Leasing-Geber und Hersteller identisch sind, das Vertragsverhältnis zwischen Leasing-

79) Vgl. auch die zutreffende Kritik Flumes, Leasing, DB 1972, S.1 ff.(3-5)

80) Gustav Boehmer, Einführung in das Bürgerliche Recht, § 25 III (S.257/258) weist zutreffend darauf hin, daß die Vertragstypen lediglich die Mittel zur Verwirklichung über sie hinausgehender Endzwecke bieten.

81) Als solche sieht Rittershausen (S.263 ff.) das Finanz-Leasing an.

Geber und Leasing-Nehmer auf die Überlassung der Sache zu zeitweisem Gebrauch gerichtet ist, und die Leasing-Raten als Entgelt für die Nutzungsmöglichkeit der Sache und nicht für die gewährte Kapitalnutzung⁸²⁾ gezahlt werden, wie es dem Darlehen eigentümlich wäre.⁸³⁾

Der von Koch und Haag versuchten Behandlung des Leasing-Vertrages als Geschäftsbesorgung steht neben den von Wagner⁸⁴⁾ angeführten Gründen auch der Umstand entgegen, daß der Leasing-Nehmer den Leasing-Geber häufig erst bei dem Abschluß des Vertrages mit heranzieht, so daß von der Besorgung von Geschäften für den Leasing-Nehmer nichts mehr übrig bleibt.⁸⁵⁾

Auch als reiner Mietvertrag läßt sich der Leasing-Vertrag nicht ansehen. Ein wichtiger Teil der Vertragsbedingungen weicht von der im Gesetz getroffenen Verteilung der Rechte und Pflichten der Parteien ab. Die Regelung der Sachgefahr, der Übergang der Preisgefahr, der Ausschluß der Gewährleistungspflichten des Leasing-Gebers sowie die Aufhebung der sich aus §§ 536 - 539 BGB ergebenden Pflichten nähern den Vertrag dem Kaufrecht an. Nur das periodisch zu zahlende Entgelt für die gestattete Nutzung der Sache und das Kündigungsrecht des Leasing-Gebers deuten neben der Terminologie noch auf den Mietvertrag hin. Wegen der starken Abweichung von der gesetzlichen Regelung des Mietrechts kann der Leasing-Vertrag jedenfalls nicht als typischer Mietvertrag bezeichnet werden.

Die Zuordnung zum Kaufrecht als Fall des Sachkaufes scheitert an dem Fehlen des Eigentumsüberganges gemäß § 433 Abs.1 Satz 1 BGB; daran vermag sich nichts dadurch zu ändern, daß alle anderen wesentlichen Umsatzwirkungen eintreten (Gefahrübergang und Erlangung der Nutzungsmöglichkeiten).⁸⁶⁾

82) Die Leasing-Raten wären dabei in Zins- und Tilgungsbeträge aufzuteilen.

83) Vgl. Fikentscher, Schuldrecht, § 77 I 3 c (S.475)

84) Wagner, BB 1969 S.109f

85) S. oben S.11 und Book, Leasing-Handbuch, S.167(177); Havermann, S. 24; Krause, S.8

86) Vgl. dazu unten sub IV 5 b (S.36 ff.)

3) Kritik der Qualifizierung des Finanz-Leasing als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes

Es bleibt zu klären, ob das Finanz-Leasing, wie Lwowski, Plathe, Fikentscher und teilweise wohl auch Flume⁸⁷⁾ wollen, als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes, also Rechtskauf eingeordnet werden kann.

Flume vertritt für die Fälle der Übereinstimmung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer die Ansicht, daß das Entgelt vom Leasingnehmer pro usu rei und nicht pro re gezahlt werde, das Geschäft mithin wesentlich der gesetzlichen Definition der Miete in § 535 BGB entspreche.⁸⁸⁾ Für die Fälle, in denen eine Verlängerungsoption zu herabgesetzten Folgezahlungen vereinbart ist, soll hingegen auch nach Flume ein Kaufgeschäft vorliegen.⁸⁹⁾

Ein Vergleich des Finanz-Leasing mit dem Operate-Leasing mag Bedenken, denen die Auffassung des Finanz-Leasing als Rechtskauf begegnet, aufzeigen.

a) Vergleich mit dem Operate-Leasing

Dem Finanz-Leasing wird das Operate-Leasing allgemein entgegengesetzt; letzteres wird stets als Mietvertrag angesehen. Fragt man nach dem Unterschied beider, so findet man als Antwort, daß das Finanz-Leasing langfristig und unkündbar, das Operate-Leasing hingegen kurzfristig und kurzfristig kündbar sei.⁹⁰⁾ Daneben werden als Charakteristika des Operate-Leasing noch genannt die Bemessung des monatlichen Zinses nach den wirtschaftlichen Verhältnissen auf dem Mietmarkt und der in Anspruch genommenen Nutzungsdauer sowie der Abnutzung und dem Wertverlust der Sache; ferner obliege in der Mehrzahl der Fälle dem Vermieter die Sach-

87) Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.(6)

88) Flume, a.a.O., S.3-5

89) Flume, a.a.O., S.6

90) Vgl. im einzelnen Lwowski, S.100; anders insoweit nur Plathe, der dem Verhältnis von Vertragsdauer und Nutzungsdauer keine entscheidende Bedeutung beimessen will; vgl. Plathe, S.49, 99

erhaltung, und er trage die Gefahr zufälligen Unterganges.⁹¹⁾

Richtig ist, in diesem Zusammenhang auf die Unterschiede in der Vertragsdauer bzw. der Kündbarkeit hinzuweisen. Es fragt sich aber, ob dieses oder die anderen nur vereinzelt angegebenen Unterscheidungsmerkmale auch eine unterschiedliche Qualifikation rechtfertigen.

Der Unterschied in der Laufzeit der Verträge ist hierzu sicher ungeeignet, denn auch im Mietrecht sind langfristige Verträge keine Seltenheit. Bleibt zu erwägen, ob sich der Unterschied aus der Beachtung der "Mietmarkt-"Gegebenheiten und einer Bemessung nach Abnutzung und Wertverlust der Sache im Gegensatz zu den demnach als andersartig gedachten Kalkulationsmaßstäben bei langfristigen Verträgen ergeben kann. Auch bei langfristigen Verträgen ist der Leasing-Geber als Unternehmer darauf angewiesen, das investierte Kapital mit Gewinn zurückzuerhalten. Bei kurzfristigen Verträgen muß er darüber hinaus noch mit Ausfallzeiten, während derer ihm die Vermietung der Sache nicht gelingt, rechnen. Berechnung von Zins und Kapitalrückfluß sind verschieden. Aber das sind nur betriebswirtschaftlich relevante Unterschiede. Für eine unterschiedliche rechtliche Qualifikation geben sie kaum etwas her, denn die Kalkulation des Leasing-Gebers im einen oder anderen Falle ist nicht Teil seiner auf Entstehung des Vertrages gerichteten Willenserklärung, sie ist nicht einmal subjektive Geschäftsgrundlage.

In den Prospekten der Leasing-Gesellschaften finden sich Berechnungen, die den Kunden von den Vorteilen, die ihm das Geschäft bieten soll, überzeugen wollen; die Rede ist dort aber nicht von den Motiven und Kalkulationen des Leasing-Gebers. Damit gehören diese Faktoren nicht zu den Umständen, unter denen die Willenserklärung des Leasing-Gebers abgegeben wird; sie können deshalb nicht bei der Auslegung des Vertrages und damit nicht bei der Bestimmung seiner Rechtsnatur berücksichtigt werden.⁹²⁾ In manchen Fällen des Finanz-Leasing⁹³⁾ wird der Leasing-Zins in der Weise bestimmt, daß je nach Laufzeit des Vertrages ein gewisser Pro-

91) Lwowski, S.100

92) Flume, Rechtsgeschäft, § 163 c (S.311); Larenz, Allgemeiner Teil, § 25 II und § 35 I (S.342-344 und S.522)

93) Z.B. in den Vertragsformularen der Henschel-Finanz GmbH

zentsatz zu den Anschaffungskosten der Sache, die der Leasing-Geber aufgewendet hat, zugeschlagen wird. Damit ist dem Leasing-Nehmer aber noch kein Vergleich mit dem Operate-Leasing möglich; dazu müßte er die Kalkulation auch in diesem Falle kennen.

Es zeigt sich, daß der allgemein angenommene Unterschied zwischen Operate-Leasing und Finanz-Leasing sich unter betriebswirtschaftlichen Aspekten - Verschiedenheit der Kalkulation wegen des Ausfallrisikos und höherer Verwaltungskosten wegen häufigerer Vertragsabschlüsse sowie der aus der mehrfachen Vermietung sich ergebenden Beschränkung des Operate-Leasing-Geschäftes auf besonders "widerstandsfähige", zu wiederholter Vergabe geeignete Objekte - leicht begründen lassen mag. Alle diese Umstände erscheinen aber in Ansehung des Mietrechts bzw. der Frage, ob Mietrecht auf die entsprechenden Verträge anzuwenden ist, als Zufälligkeiten, zumal sie sich sämtlich auf Umstände beziehen, die nur im Bereich der Motive des Leasing-Gebers, nämlich seiner dem Vertragsschluß vorausgehenden Tätigkeit zur Formulierung seines Vertragsangebotes oder seiner Vertragsbedingungen eine Rolle spielen. Ein für eine zivilrechtliche Differenzierung erheblicher Gesichtspunkt ist damit noch nicht angesprochen.

In den Kalkulationen des Leasing-Gebers, die zu den rechtlich unbeachtlichen Motiven zählen, spielt aber auch ein Umstand eine Rolle, der beiderseits als bekannt vorausgesetzt wird und der auch dem Leasing-Nehmer bekannt ist, nämlich die zu erwartende Nutzungsdauer der Sache.⁹⁴⁾ Das Verhältnis zwischen Nutzungsdauer und vertraglichem Entgelt ist verschieden, je nachdem, ob eine kurzfristige Gebrauchsüberlassung oder eine langfristige Gebrauchsüberlassung vertraglich festgelegt ist. In Extremen gesprochen liegt einerseits keine meßbare nennenswerte "Abnutzung" in der Vertragszeit vor oder im entgegengesetzten Falle kann die Vertragsdauer die Nutzungsdauer erreichen. Zwischen diesen Extremen lassen sich auch zahlreiche Abstufungen denken und werden in praxi auch angetroffen. Ob dieser unter Umständen starke Unterschied des Verhältnisses der Vertragsdauer zur Nutzungsdauer auch unterschiedliche zivilrechtliche Qualifikation rechtfertigt, ist angesichts denkbarer Übergangsformen fraglich und

94) Vgl. dazu die "amtlichen" AfA-Tabellen oder die eigene kaufmännische Erfahrung der Beteiligten

dies ganz besonders deswegen, weil die Nutzungsdauer nur ein auf Schätzung beruhender Wert ist, der sich ex ante niemals genau bestimmen läßt.

Damit ist ein erstes Indiz dafür gewonnen, das Finanz-Leasing als einen dem Operate-Leasing ähnlichen Vertrag einzustufen und es nicht etwa als den Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes anzusehen. Auch eine Differenzierung in der Behandlung als Miete oder Kauf je nach dem Verhältnis der Entgeltverteilung, wie sie Flume vornimmt,⁹⁵⁾ erscheint somit als nicht unbedenklich.

b) Vergleich mit dem Lizenz-Vertrag des Patentrechtes

Konstruktiv läßt sich jeder Vertrag, der auf Begründung eines Nutzungs- oder Benutzungsrechtes gerichtet ist, als Kauf dieser Berechtigung erfassen. Gleichwohl scheint der Rechtskauf für solche Fälle vom Gesetz nur vorgesehen zu sein, wenn das Nutzungsrecht als Objekt des obligatorischen Vertrages bereits besteht oder außerhalb desselben begründet wird,⁹⁶⁾ z.B. Verkauf und Abtretung oder Kauf und Bestellung eines Nießbrauchs. In allen übrigen Fällen bieten sich dem natürlichen Rechtsgefühl Miete und Pacht als die zur Verwirklichung solcher Absichten bestimmten Vertragstypen des Schuldrechts an.⁹⁷⁾

Diesen dem Rechtsgefühl entspringenden Bedenken gegen die Angemessenheit der Konstruktion des Finanz-Leasing als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes sei weiter nachgegangen. Ein analoges Problem besteht im Patent- und Urheberrecht. Nach dem Patentrecht kann ein Patent mit dinglicher Wirkung⁹⁸⁾ übertragen werden (§ 9 Satz 2 PatG), und es kann eine ausschließliche Lizenz ohne Patentrechtsübertragung eingeräumt werden; diese hat dingliche oder "quasi-dingliche" Wirkungen⁹⁹⁾ und wird teilweise

95) Vgl. dazu S. 16 ff.

96) So auch Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.(S.4 l.Sp.)

97) So auch Flume, a.a.O.

98) Reimer, PatG § 9 Anm.3

99) Reimer, a.a.O., Anm.6

als nießbrauchähnlich bezeichnet.¹⁰⁰⁾ Schließlich kann eine (so genannte) einfache Lizenz vergeben werden, die nur obligatorische Wirkungen entfaltet und den Lizenznehmer zur Benutzung des Patents berechtigt und den Patentrechtsinhaber hindert, seine Ausschließungsrechte geltend zu machen.¹⁰¹⁾ Die letztgenannte einfache Lizenz stellt sich also als ein auf Begründung eines obligatorischen Nutzungsrechtes gerichtetes obligatorisches Rechtsverhältnis dar. Die Parallelität zwischen der Lizenzvergabe und dem Finanz-Leasing ist darin zu erblicken, daß der Zweck der Durchführung einer Investition oder der Anschaffung eines Konsumgutes ebenfalls auf dreierlei Wegen erreicht werden kann: Kauf der Sache zu Eigentum, Erwerb eines Nießbrauches an der Sache oder Begründung eines obligatorischen Nutzungsrechtes. Die Rechtsnatur eines auf Begründung eines "einfachen" Lizenzrechtes gerichteten Vertrages ist umstritten; aber es ist, soweit ersichtlich, nie die Ansicht vertreten worden, das obligatorische Nutzungsrecht werde gekauft. Streitig war und ist lediglich die Frage, ob es sich um einen Vertrag eigener Art¹⁰²⁾ oder um Pacht¹⁰³⁾ handelt. Die Eigenständigkeit des "einfachen" Lizenzvertrages wird mit der gewagten Natur des Geschäfts begründet, die sich daraus ergebe, daß das Patent vernichtbar sei oder die Gefahr der Gewährung von Zwangslizenzen bestehe, während bei Pacht und Miete solche Risiken nicht bestünden, der Mieter (Pächter) vielmehr von vornherein wisse, welche Gegenleistung er erhalte.¹⁰⁴⁾ Insofern liegt jedoch keine Ähnlich-

100) Vgl. zur sog. Belastungstheorie Klsauer-Möhring, PatG § 9 Anm.27

101) Reimer, a.a.O., Anm.7; Busse, PatG § 9 Anm.6 II B (S.226); h.M.

102) Die Rechtsprechung des BGH nimmt einen Vertrag eigener Art an, BGH GRUR 1961 S.27(29) mit zust. Anm. Stein, so auch die jetzt h.M. (z.B. Reimer, PatG § 9 Anm.7/S.462/463; Krause-Kathlan-Lindenmaier, PatG § 9 Anm.28/S.299); so auch schon RG MuW 1933 S.420(421)

103) RG JW 1907 S.137(137); Isay, PatG § 9 Anm.10 (S.336); nach der stempelrechtlichen Rechtsprechung des RG lag ein Pachtvertrag vor; vgl. RGZ Bd.111 S.49(52), RGZ Bd.115 S.17(19/20), RGZ Bd.116 S.78(82), RGZ Bd.122 S.70(72-74), RGZ Bd.137 S.358(359/360)

104) BGH GRUR 1961 S.27(29)

keit mit der Interessenlage beim Finanz-Leasing vor, da diese Gegenleistung hier nicht in der gedachten Weise risikobehaftet ist. In allen übrigen und dem Finanz-Leasing vergleichbaren Beziehungen wird der "einfache" Lizenzvertrag aber wie ein Pachtvertrag gehandhabt.¹⁰⁵⁾ So werden die Vorschriften der §§ 571 und 577 BGB analog angewendet.¹⁰⁶⁾ Im Konkurs des Lizenznehmers wird § 19 KO,¹⁰⁷⁾ im Konkurs des Lizenzgebers § 21 Abs.1 KO¹⁰⁸⁾ angewendet. Nach herrschender Auffassung ist ein einfacher Lizenzvertrag ein Vertrag eigener Art mit pachtähnlichen Zügen.¹⁰⁹⁾

Die Miet- und Pachtvorschriften müssen für die Vereinbarung obligatorischer Nutzungsrechte als *leges speciales* gegenüber dem Kaufrecht angesehen werden.¹¹⁰⁾ Daß dies der allgemeinen Auffassung entspricht, erhellt aus einer Reihe von Bemerkungen, die sich als *obiter dicta* in teilweise anderen Zusammenhängen finden. So stellt Viktor Hoeniger¹¹¹⁾ bei Erörterung der Rechtsnatur von Patentlizenzverträgen fest: "Im übrigen dient dem Umsatz von Nutzung und Gebrauch gegen Geld der Miet- und Pachtvertrag ...". In der Begründung der Unmöglichkeit der Konstruktion von Dienstverträgen als Kaufverträgen heißt es bei Larenz:¹¹²⁾

105) Der Lizenzvertrag kann auch gesellschaftsrechtlichen Einschlag haben; von dieser Besonderheit wird hier abgesehen.

106) Lüdecke-Fischer, Lizenzverträge, Bem.A 16 (S.70) und A 26 (S.77) Fußnote 52; Reimer, PatG § 9 Anm.7

107) Reimer, PatG § 9 Anm.123 (S.594)

108) Reimer, PatG § 9 Anm.123 (S.596)

109) So Stumpf, Lizenzvertrag, RN 19-24; Benkrath, PatG § 9 Anm.38 (S.628); Busse, PatG § 9 Anm.6 II B (S.226) unter Hinweis auf RG in Blatt für Patent-, Muster- und Zeichenwesen mit Urheberrechtsteil 1927 S.234; Isay, PatG § 9 Anm. 5 (S.331) und Anm.10 (S.336); Düringer-Hachenburg-Hoeniger (Viktor), HGB Bd.V 1, Einl. Anm.6; Staudinger-Ostler, BGB Bd.II 2, § 433 Anm.24; Esser, Schuldrecht II, § 61 I 5 (S.9) mit Hinweis auf die vergleichbare Rechtslage bei Urheberrechtsübertragungen; s. dazu auch Hoffmann, JW 1938 S.1576 ff.(1576); BGHZ Bd.2 S.331(333); OLG Celle NJW 1965 S.1667

110) Konstruktiv ließen sich z.B. auch Dienstverträge als Kaufverträge über Arbeitskraft oder Arbeitsleistung auffassen; dies ist mit dem Wesen des Dienstvertrages unvereinbar, vgl. Larenz, Schuldrecht II, § 45 II (S.119)

111) Düringer-Hachenburg-Hoeniger, HGB Bd.V 1, Einl. Anm.6

112) Larenz, Schuldrecht II, § 45 II (S.119)

"Von einem Kaufvertrag läßt sich also nur dort sprechen, wo ein von der Person ablösbarer, in diesem Sinne übertragbarer Vermögensgegenstand für dauernd (sonst würde es sich um bloße Gebrauchs- und Nutzungsüberlassung auf Zeit handeln) aus dem Vermögensbereich des einen in den eines anderen überführt und dafür ein Preis gezahlt werden soll." Esser¹¹³⁾ erklärt, bei dem Vertrag über Lieferung elektrischer Energie handele es sich um ein Umsatzgeschäft sui generis neben dem Kauf, "also auch nicht um ein Nutzungsgeschäft (Miete oder Pacht), ...". Und bereits Windscheid-Kipp¹¹⁴⁾ formulierten: "Die Miete ist gerichtet auf den Umsatz von Gebrauch gegen Geld."

Daß es sich beim Leasing um nicht mehr¹¹⁵⁾ als um den Umsatz von Gebrauch und Nutzung gegen Geld handelt, ergibt einmal die Befristung der Verträge (ausgenommen diejenigen mit Eigentumserwerb) und zum anderen der in den Vorschriften des BGB vorausgesetzte und benutzte substanzorientierte Eigentumsbegriff.¹¹⁶⁾

- c) Dauerschuldcharakter und außerordentliches Kündigungsrecht als dem Rechtskauf widerstreitende Charakteristika des Finanz-Leasing

Weiter erscheint es als unvereinbar mit dem Wesen des Kaufvertrages als eines Vertrages ohne Dauerrechtscharakter¹¹⁷⁾, daß dem Verkäufer die Befugnis zustehen kann, das "verkaufte" Recht

113) Esser, Schuldrecht II § 61 I 4 (S.9)

114) Windscheid-Kipp, Pandekten II.Bd., § 399 (S.717)

115) Zur Deformation auch der mietrechtlichen Vorschriften im Finanz-Leasing-Vertrag und der Kreditfunktion des Geschäfts vgl. unten sub IV 5 c-f (S.39 ff.)

116) S. § 929 ff. BGB: Eigentumsübertragung durch Besitzverschaffung; Baur, Sachenrecht § 24 I 2 (S.197): "Aus § 903 BGB läßt sich weiter entnehmen, daß der zivilrechtliche Eigentumsbegriff auf Sachen beschränkt ist."; und Sachen sind nach § 90 BGB nur körperliche Gegenstände.

117) O.v. Gierke, Dauernde Schuldverhältnisse, Iher.Jb. Bd.64 S.357/358

zu kündigen.¹¹⁸⁾ Kündigungsrecht und Dauerrechtscharakter entsprechen einander, stehen in einem inneren Verhältnis zueinander.¹¹⁹⁾ Damit erscheinen auch das dem Leasing-Geber eingeräumte Kündigungsrecht für den Fall der Vertragsverletzung durch den Leasing-Nehmer und das in zahlreichen Verträgen betonte Recht beider Seiten zur Kündigung aus wichtigem Grunde als Wesensmerkmale des Leasing-Vertrages; daß der Finanz-Leasing-Vertrag Dauerrechtscharakter hat, ergibt unzweifelhaft die Verpflichtung des Leasing-Gebers zu fortwährender Duldung des Besitzes und des Gebrauchs des Leasing-Nehmers. Die Qualifizierung des Vertrages als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes ist also verfehlt.¹²⁰⁾

Plathe muß von seinem Standpunkt aus die Dauerrechtsnatur des Finanz-Leasing leugnen, so daß seiner Ansicht nach der Leasing-Geber auch die Gefahr nur konkursmäßiger Befriedigung wegen seiner Geldforderungen trägt,¹²¹⁾ während bei Berücksichtigung des Dauerrechtscharakters der Nutzungsüberlassung die §§ 19 ff. KO grundsätzlich anwendbar sind¹²²⁾ bzw. ein Masseanspruch gemäß § 59 Nr.2 KO besteht.¹²³⁾ Auch Flume setzt sich mit der Dauerrechtsnatur der Sachüberlassung im Falle des Zurückbleibens der Vertragsdauer hinter der Nutzungsdauer nicht auseinander.

Somit bleibt festzuhalten, daß das Finanz-Leasing keinem der im Gesetz geregelten Schuldvertragstypen voll entspricht. Es läßt

118) Auf diese Frage geht Lwowski, der Kauf eines obligatorischen Dauernutzungsrechtes annimmt (S.98) nicht ein,

119) O.v. Gierke, a.a.O., S.355 ff.(380, 386, 387); Beitzke, Nichtigkeit, Auflösung und Umgestaltung von Dauerrechtsverhältnissen, S.20; Wiese, Beendigung und Erfüllung von Dauerrechtsverhältnissen, in: Festschrift für Nipperdey, Bd.I, S.837 ff.(844)

120) Eines Eingehens auf die durch die Konstruktion des Finanz-Leasing als Kauf eines obligatorischen Benutzungsrechtes bedingte Umkehrung der allgemeinen Tendenz, bei Dauerschuldverhältnissen das Rücktrittsrecht durch das Kündigungsrecht zu verdrängen, bedarf es nicht; vgl. dazu einerseits Plathe, S.134 bei Fußnote 196 und andererseits Beitzke, a.a.O., S. 21f; Esser, Schuldrecht I, § 31 V (S.198); Soergel-Siebert-Reimer Schmidt, BGB Vorb.§ 349 Anm.4

121) Vgl. Plathe, S.134, 128. Auch Fikentscher geht auf diese Frage nicht ein, Schuldrecht § 71 V 7.

122) Böhle-Stamschräder, KO § 19 Anm.2; wegen Abweichungen vgl. unten S.71 ff.

123) Böhle-Stamschräder, KO § 19 Anm.9

sich namentlich nicht als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes auffassen; denn solche Einordnung würde vor allem übersehen, daß für die Regelung der Überlassung von Sachen zu Nutzung und Gebrauch gegen Entgelt Miete und Pacht als die gegebenen, gegenüber dem Kaufrecht spezielleren Vertragstypen erscheinen. Das Finanz-Leasing läßt sich auch wegen seines Dauerrechtscharakters nicht als Kauf eines obligatorischen Nutzungsrechtes qualifizieren.

4) Unmöglichkeit der Behandlung als dingliches Nutzungsrecht (Nießbrauch)

Statt des Kaufes eines obligatorischen Nutzungsrechtes wäre der eines dinglichen Rechtes vorzustellen, wenn man die Berechtigung des Leasing-Nehmers als Nießbrauch ansehen würde.

Die inhaltliche Ausgestaltung der Vertragsformulare bzw. AGB der Leasing-Gesellschaften stimmt in mancherlei Hinsicht mit dem gesetzlichen Inhalt des Nießbrauchrechtes überein: Der Leasing-Nehmer ist zum Besitz und Gebrauch der Sache berechtigt, ihm obliegt die Pflicht, die Sache gegen Beschädigung und Verlust zu versichern,¹²⁴⁾ er hat für die Unterhaltung der Sache zu sorgen und darf sie nicht verändern, er trägt die Lasten. Dies entspricht den Vorschriften der §§ 1030 Abs.1, 1036, 1045, 1037, 1041, 1047 BGB.

Soweit sich Abweichungen ergeben, z.B. bei der Befugnis zur Vermietung der Sache gemäß § 1030 Abs.1, § 99 Abs.3 BGB und der Überlassung zur Ausübung (§ 1059 BGB), die dem Leasing-Nehmer untersagt sind, kann dies als gemäß § 1030 Abs.2 BGB mit dinglicher Wirkung oder zumindest als aufgrund des kausalen Schuldverhältnisses abbedungen angesehen werden.

Gegen die Behandlung des Finanz-Leasing als Nießbrauch sprechen aber verschiedene Umstände, aus denen insgesamt zu entnehmen ist

124) Nicht in allen Fällen; die Versicherung kann auch vom Leasing-Geber vorgenommen werden, vgl. z.B. die Formulare der Maschinen Miete GmbH, Frankfurt/Main, die beide Varianten anbietet. Im Falle der Versicherung wäre an eine Abänderung des Nießbrauchrechtes mit dinglicher Wirkung zu denken, vgl. Wolff-Raiser, Sachenrecht § 117 VII (S.472/473)

daß die Vertragsparteien eine lediglich schuldrechtliche Gebrauchsbefugnis des Leasing-Nehmers begründen wollten:

- (1) Die dem Mietrecht entnommene Terminologie,
- (2) die Unmöglichkeit, den Nießbrauch durch einseitige Erklärung des Leasing-Nehmers zu verlängern; ein Nießbrauch müßte neu bestellt werden.¹²⁵⁾ Dadurch wäre es ausgeschlossen, dem Leasing-Nehmer ein Optionsrecht einzuräumen; jedenfalls müßte eine von den bestehenden Leasing-Verträgen abweichende Konstruktion gewählt werden, bei der es ohne Mitwirkung des Leasing-Gebers nicht abginge.
- (3) Die bei Entwurf der jetzt verwendeten Leasing-Formulare und AGB herrschenden Ansichten über die steuerliche Behandlung des in die Gestalt von "Mietverträgen" gekleideten Leasing-Geschäfts: Man ging nämlich allgemein davon aus, daß der Leasing-Vertrag zivilrechtlich ein Mietvertrag sei¹²⁶⁾ und daß dementsprechend die Leasing-Sachen dem Leasing-Geber zuzurechnen seien und die Leasing-Raten als Mietzinszahlungen beim Leasing-Nehmer sofort abzugsfähige Betriebsausgaben seien.¹²⁷⁾

Vor allem die letztgenannte Auffassung von der steuerlichen Behandlung des Leasing ist als entscheidendes Kriterium für die Gestaltung der Leasing-Vertragsbedingungen auf der Basis des Mietrechts anzusehen, zumal die erwarteten steuerlichen Konsequenzen in der Kaufmannschaft allgemein bekannt sind und deshalb auch werbewirksam eingesetzt werden konnten. Dies zeigt, daß der Parteiwille bei Abschluß der Leasing-Verträge auf Begründung lediglich schuldrechtlicher Rechte und Pflichten, nicht jedoch auf Bestellung eines Nießbrauches gerichtet ist.

125) Vgl. Wolff-Raiser, Sachenrecht § 118 II 3 (S.479); vgl. auch Flume, Rechtsgeschäft § 38 2 d (S.687)

126) Vgl. die Nachweise S. 9 Fußnote 3

127) Das kommt deutlich zum Ausdruck in den Ausführungen von George von der Berliner Industrie- und Handelskammer in NWB Fach 17a, S.347 ff.(349), der auch auf die überwiegend einer Zurechnung beim Leasing-Geber das Wort redenden Stellungnahmen hinweist.

5) Die Bestimmung des rechtlichen Charakters des Finanz-Leasing

Die Kritik an den wiedergegebenen Auffassungen, soweit diese bereits ausgeführt ist, zeigt, welche Möglichkeiten der Bestimmung der Rechtsnatur des Finanz-Leasing noch bestehen:

Das Finanz-Leasing ist kein Kauf eines dauernden¹²⁸⁾ oder befristeten¹²⁹⁾ obligatorischen oder dinglichen Nutzungsrechtes. Da der Leasing-Nehmer aber eine Gebrauchsberechtigung erlangt, den Leasing-Geber also die Pflicht trifft, seinem Vertragspartner die Sache zum Gebrauch zu verschaffen und Besitz sowie Gebrauch des Leasing-Nehmers zu dulden, mithin also der Vertrag zumindest durch diese Pflicht Dauerrechtscharakter annimmt und es sich andererseits um ein entgeltliches Geschäft handelt, kommt grundsätzlich nur Miete (oder Pacht) als der dem Finanz-Leasing zugrunde liegende Schuldvertragstypus in Betracht,¹³⁰⁾ falls nicht ein Vertrag sui generis anzunehmen ist.

Bedenken gegen die Einordnung des Finanz-Leasing vom Mietrecht her bestehen in zweierlei Richtung:

- (1) Dem Leasing-Vertrag sind zahlreiche Regelungen des Kaufrechts eingefügt; ja, es ist gesagt worden, mit dem Mietvertrag habe der Leasing-Vertrag außer der Terminologie nur die zeitweise Überlassung der Sache, die Entgeltlichkeit und die Möglichkeit einer Kündigung im Konkurs des Leasing-Nehmers gemein;¹³¹⁾ sogar das Merkmal einer "zeitweisen" Überlassung ist geleugnet worden mit dem Hinweis auf den Wertverzehr der Sache und den daraus resultierenden Verlust des Eigentümer-Interesses beim Leasing-Geber.¹³²⁾

128) So Lwowski, S.97

129) So Plathe, S.157

130) Diese Feststellung kann auch nicht durch den Hinweis entkräftet werden, es sei ja bereits dargelegt, daß das Finanz-Leasing sich nicht als Mietvertrag qualifizieren lasse: Es wurde lediglich gezeigt, daß das Finanz-Leasing sich nicht als "reiner", als typischer Mietvertrag einstufen läßt (s. oben S.22 ff.)

131) Plathe, S.126

132) Lwowski, S.89, und dies soll nach Lwowski rechtlich (!) der Überlassung (?) der Substanz gleichkommen (S.97); v.Ploetz, S.83, 87; Binder, S.33

- (2) Die Zurückhaltung, den mietrechtlichen Elementen ein größeres Gewicht beizumessen, ist außer mit dem kaufrechtlichen Einschlag¹³³⁾ des Vertrages auch mit dem Geschäftszweck oder der Funktion des Leasing als Kredit- und Finanzierungsmittel¹³⁴⁾ begründet worden. Der Finanzierungsfunktion verdankt das Finanz-Leasing teilweise seinen Namen.

Es stellt sich daher die Frage, ob dem Leasing-Vertrag nicht auch Darlehenscharakter zuzusprechen ist, wenn das Leasing-Geschäft auf Finanzierung und Kreditgewährung abzielt.¹³⁵⁾ Diesem Gedanken folgend haben z.B. von Ploetz¹³⁶⁾ und Lwowski¹³⁷⁾ den rechtlichen Charakter des Leasing-Vertrages auch durch Elemente des Darlehens bestimmt gefunden.

a) Übereinstimmung des Leasing-Vertrages mit dem Mietrecht

Das Finanz-Leasing findet sich in verschiedenen Vertragsgestaltungen. Die unterschiedlichen Formen entstehen dadurch, daß dem Vertrag ohne "Neben-" oder "Zusatzrechte" solche Rechte zugunsten des Leasing-Nehmers hinzugefügt werden. Zunächst sei im Folgenden die Grundform betrachtet.¹³⁸⁾

Dem Leasing-Nehmer steht ein Anspruch auf Verschaffung des Besitzes gegen den Leasing-Geber zu. Der Leasing-Nehmer darf die Sache gebrauchen; der Leasing-Geber ist verpflichtet, dies zu

133) Vgl. Plathe, S.126, 134, vor allem S.157

134) So v.Ploetz, S.95 ("Die Beziehungen zwischen Leasing-Nehmer und Leasing-Geber beschränken sich auf 'die finanzielle Seite der Transaktion' und gleichen denen zwischen den Parteien eines Darlehensvertrages.")

135) Vgl. zum Finanzierungszweck Rittershausen, S.263 ff.; Friedländer, S.106f, 116 ff.; Kaminsky, S.63(76f). Flume unterscheidet hier Finanzierung und Kreditgewährung, vgl. DB 1972 S.63

136) v.Ploetz, S.94

137) Lwowski, S.98

138) Dabei werden Verträge mit Deckung von Vertrags- und Nutzungsdauer behandelt wie auch solche, in denen die Vertragsdauer hinter der Nutzungsdauer zurückbleibt.

dulden. Der Leasing-Nehmer hat auftretende Mängel dem anderen Teil anzuzeigen; er darf die Sache nicht "untervermieten" oder Dritten Besitz einräumen. Der Leasing-Nehmer hat den Leasing-Zins zu entrichten. Verletzt der Leasing-Nehmer eine der ihm im Vertrag auferlegten Pflichten, kommt er namentlich mit den Zahlungen in Verzug oder wird er insolvent, so kann der Leasing-Geber den Vertrag fristlos kündigen. Nach Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer oder nach Kündigung hat der Leasing-Nehmer die Sache zurückzugeben. Der Leasing-Geber ist also - wie schon dargestellt wurde - neben der Besitzverschaffung zu der Dauerleistung der Duldung des Gebrauchs verpflichtet; damit korrespondiert die Beendigungsmöglichkeit durch Kündigung.

Soweit stimmt der Vertragsinhalt mit dem Mietrecht überein.

b) Die kaufrechtlichen Umsatzwirkungen des Leasing-Vertrages

Abweichungen vom Mietrecht ergeben sich wie folgt:

Gewährleistungsrechte wegen Mängeln der Sache oder Mängeln im Recht gegen den Leasing-Geber sind ausgeschlossen; damit sollen auch die Rechte aus §§ 536 - 539 BGB abbedungen sein. Stattdessen tritt der Leasing-Geber die ihm gegen den Hersteller bzw. Lieferanten zustehenden Gewährleistungsrechte unter Bezugnahme auf dessen Allgemeine Geschäftsbedingungen ab oder bevollmächtigt ihn zu deren Geltendmachung. Da die Lieferung auf Gefahr des Leasing-Nehmers erfolgt, ist eine den Vorschriften der §§ 446, 447 BGB entsprechende Regelung zwischen den Vertragsparteien maßgebend, d.h. der Leasing-Nehmer trägt die Gegenleistungsgefahr. Der Leasing-Nehmer trägt also die Gefahr zufälligen Unterganges oder zufälliger Verschlechterung der Sache während der Vertragsdauer, er bleibt also in jedem Falle zur Zahlung des Leasing-Zinses in voller Höhe verpflichtet.¹³⁹⁾ Der Anspruch des Leasing-Gebers auf die Gegenleistung ist also nicht

¹³⁹⁾ Diese Überwälzung der Gegenleistungsgefahr vermag aber die Dauerrechtsnatur des Leasing-Verhältnisses nicht zu beseitigen; gleichwohl führt sie zu einer Einschränkung derselben, da die Erhaltungspflicht des Mietrechts (§ 536 BGB) aufgehoben ist (s. Larenz, Schuldrecht II, § 48 II a (S.141f7)).

wie im Mietrecht nach Maßgabe der §§ 275, 323 BGB¹⁴⁰⁾ bzw. §§ 537, 538 BGB beschränkt. Der Leasing-Nehmer trägt ferner alle öffentlichen und privaten Lasten der Sache sowie die Kosten von Reparatur- und Instandsetzungsarbeiten.¹⁴¹⁾

In diesen vom Mietrecht abweichenden Vertragsbestimmungen, die mit Ausnahme des Fortbestehens der Zahlungspflicht nach Kündigung, mit dem Kaufrecht bzw. den bei Kaufverträgen üblichen Regelungen im Ergebnis übereinstimmen, zeigt sich der starke Einfluß des Kaufrechts, in dem sich der Finanzierungszweck des Geschäfts Geltung verschafft. Durch Übernahme der alle Lasten und Gefahren dem Leasing-Nehmer aufbürdenden kaufvertraglichen Regelungen kommt einmal zum Ausdruck, daß der Leasing-Geber der Leasing-Sache fernsteht, er kein Interesse und (meist) keine Möglichkeit hat, die überbürdeten Lasten selbst unmittelbar zu tragen;¹⁴²⁾ er müßte sich Dritter zur Erfüllung entsprechender Pflichten bedienen.

Wie beim Kauf erscheint auch die dem Leasing-Nehmer obliegende Leistung bestimmt,¹⁴³⁾ da sie auf der Annahme des Wertverzehrs der Sache beim Leasing-Nehmer, einem der Ubereignung wirtschaftlich entsprechenden Vorgang beruht.¹⁴⁴⁾

140) Bezüglich des Verhältnisses der allgemeinen Vorschriften zu den §§ 537, 538 BGB vgl. Esser, Schuldrecht II, § 70 II (S.108f)

141) Über die Wirkungen des Kaufvertrages hinaus geht die Bestimmung in den Leasing-Verträgen, daß die Verpflichtung zur Zahlung des Leasing-Zinses auch dann bestehen bleiben soll, wenn der Leasing-Geber den Vertrag kündigt (s. z.B. unten Anhang 2 S.135 /§ 13 Abs.47, S.142/Nr.107)

142) Die meisten Leasing-Gesellschaften sind Gründungen von Banken; sie verfügen über keinerlei technischen Apparat zur Betreuung von Maschinen; anders verhält es sich beim Hersteller-Leasing und ferner bei Gesellschaften, die Konsumgüter-Leasing betreiben; sie haben technische Abteilungen aufgebaut bzw. Rahmenverträge mit Betrieben der jeweiligen Branche geschlossen. Beim Konsumgüter-Leasing wird oft eine Funktionsgarantie und Wartung vom Leasing-Geber übernommen.

143) So auch Binder, S.27 und Lwowski, S.90, 96-98; a.A. Fikentscher, Schuldrecht, § 71 V 7 (S.422 ff.)

144) Dieses Argument gilt nur bei Verträgen, bei denen sich Vertragsdauer und Nutzungsdauer gegebenenfalls unter Einschluß der Verlängerungszeit nach Optionsausübung decken oder einer den Restwert annähernd voll erfassenden Restwertbetei-

Auffällig ist die konstruktive Eigentümlichkeit der Finanz-Leasing-Verträge. Sie entsteht durch die starke Beimengung kaufrechtlicher Vorschriften zu einem Vertrag, der seiner typenbestimmenden Hauptleistungspflicht¹⁴⁵⁾ nach als dauerrechtliche Nutzungsüberlassung, also als mietähnlich zu charakterisieren ist.

Die Möglichkeit der geschlossenen Übernahme der genannten kaufrechtlichen Bestimmungen, also die Selbständigkeit dieser Vorschriften gegenüber dem beim Kauf angestrebten Eigentumsübergang weist hin auf eine in der gesetzlichen Regelung des Kaufrechts selbst angelegte Trennung der Umsatzwirkungen des Kaufgeschäfts.

Diese Unterscheidung hat Wieacker in seiner Analyse des Umsatzvorganges beim Kauf herausgearbeitet.¹⁴⁶⁾ ¹⁴⁷⁾ Wieacker weist nach, daß die wesentlichen Umsatzwirkungen beim Kauf bereits an die Lieferung dergestalt gebunden sind, daß die Gefahr übergeht (§ 446 BGB), der Käufer den gegenüber dem Verkäufer gesicherten Nutzungsbesitz erlangt, den er gegen jeden Dritten, soweit dieser sein Recht vom Verkäufer herleitet, verteidigen kann (§ 986 Abs.2 BGB). Der Eigentumsübergang führt lediglich zu einem haftungsrechtlichen Zuordnungswechsel: Die Sache tritt aus dem Haftungsbereich des Verkäufers in den des Käufers ein. Daraus erklärt sich die beim Eigentumsvorbehalt erzielte Sicherung des Verkäufers durch Hinausschieben des Zeitpunktes des Eigentumsübergangs.

Die vom Eigentumsübergang unabhängigen Umsatzwirkungen sind im Leasing-Vertrag anzutreffen und wie bei einem Kaufgeschäft an die Lieferung der Leasing-Sache an den Leasing-Nehmer geknüpft.¹⁴⁸⁾

ligung; andernfalls wäre von mietrechtlicher Preisgestaltung auszugehen.

145) Die dem Leasing-Nehmer obliegende Leistung ist, da sie Geldleistung ist, neutral.

146) Wieacker, S.49 ff.(52-56)

147) Zustimmend auch Dulckeit, S.37

148) Da der Eigentumsübergang sogar gänzlich ausgeschlossen ist, liegt gleichsam eine Übersteigerung der Sicherung des Leasing-Gebers vor. Der Fall des Leasing mit anschließendem Eigentumsübergang auf den Leasing-Nehmer ist gesondert zu betrachten; er hat einen anderen rechtlichen Charakter als die übrigen Fälle des Finanz-Leasing; vgl. unten IV 6 (S.46 ff.)

Die Gefahr geht entsprechend der Regel der §§ 446, 447 BGB auf den Leasing-Nehmer über, er erlangt die aus § 986 Abs.2 BGB und § 1007 BGB fließenden Abwehrmöglichkeiten und ist auch gegenüber dem Leasing-Geber in seinem Besitz vermittels des ihn berechtigenden Vertrages geschützt. Auch der "Nutzungs-Besitz" steht ihm zu: Allerdings erscheint die Gebrauchsbefugnis wegen ihres Dauerrechtscharakters eher als eine den mietrechtlichen Elementen des Leasing-Vertrages entstammende Berechtigung.

c) Duldung des Nutzungsbesitzes, nicht Gebrauchsgewährung als Hauptleistungspflicht des Leasing-Gebers

Auch dem Mietrecht als einem Dauerrechtsverhältnis verdankt, wie schon dargelegt, der Leasing-Vertrag einen Teil seines Charakters. Die fortdauernde, durch den Verzicht auf die Übereignung erzeugte Pflicht des Leasing-Gebers, dem Leasing-Nehmer den Nutzungsbesitz zu verschaffen und Besitz und Gebrauch der Sache zu dulden, korrespondiert mit dem Kündigungsrecht bei Vertragsverletzung durch den Leasing-Nehmer. Das bestätigt wegen der wesensbedingten Koppelung¹⁴⁹⁾ von Dauerschuldcharakter und Kündigungsrecht die mietrechtliche Seite des Leasing-Vertrages. Doch bedarf die Leistungspflicht des Leasing-Gebers näherer Bestimmung wegen des unterschiedlichen Verhältnisses von Erfüllungspflicht und Sachmängelhaftung bei Kauf und Miete. Dabei ist im Rahmen der Bestimmung des vertraglich gewollten Leistungsinhalts von den Vertragsbestimmungen in den Leasing-Verträgen ohne Rücksicht auf die mögliche Unwirksamkeit einzelner Klauseln auszugehen.^{150) 151)} Ein Ausschluß der Haftung für Sachmängel erscheint nur dort ohne gleichzeitige Veränderung der

149) BGH NJW 1969 S.37 und Esser, Schuldrecht II, § 70 III (S.109f)

150) Zur Frage, wann der Haftungsausschluß des Leasing-Gebers unwirksam sein kann, s. unten sub V 4 (S.62)

151) Die Haftung für Sachmängel ist beim Kauf keine Haftung wegen Nichterfüllung (vgl. Esser, Schuldrecht II § 64 I § 327); streitig ist allein die Frage, ob eine Erfüllungspflicht auf Verschaffung mangelfreier Sachen im Kaufrecht besteht oder ob nur die Haftung für Sachmängel nicht als Erfüllungshaftung ausgestaltet ist (vgl. auch Fn.155). Die mietrecht-

Rechtsnatur des Vertrages möglich, wo sie nicht als Erfüllungspflicht, sondern lediglich als Einstandspflicht ausgestaltet ist. Zweifelhaft ist der Umfang der Leistungspflicht des Leasing-Gebers, nämlich ob er nur die Verschaffung des Besitzes der Sache schuldet oder ob er auch eine gebrauchsfähige Sache zu verschaffen hat. Binder¹⁵²⁾ und von Ploetz¹⁵³⁾ haben ohne weiteres angenommen, der Leasing-Geber schulde nicht Gewährung einer gebrauchsfähigen Sache. Durch den vertragsmäßigen Ausschluß von Gewährleistungs- und Schadensersatzansprüchen wird aber im Mietrecht der Erfüllungsanspruch aus § 536 BGB auf Verschaffung einer gebrauchsfähigen, einwandfreien Sache nicht beseitigt.¹⁵⁴⁾ Andererseits ist den Leasing-Verträgen die Zielsetzung zu entnehmen, den Leasing-Geber von jeder Haftung für Sachmängel freizustellen. Beseitigt der vertragliche Ausschluß der Gewährleistungspflicht für Sachmängel nicht die auf Gewährung einer gebrauchsfähigen Sache gerichtete Erfüllungspflicht des Vermieters so kann der Ausschluß der Sachmängelgewährleistungspflicht nur den gewünschten Erfolg haben, wenn er mit einer nicht auf die Mängelfreiheit erstreckten Erfüllungspflicht Hand in Hand geht.

Damit stellt sich die Frage, mit welchem Umfang die Leistungspflicht des Leasing-Gebers durch den Vertrag begründet, d.h. ob sie am Mietrecht orientiert ist. Darauf deuten hin die durchgängige Bezeichnung des Vertrages als Mietvertrag und die Technik der Abfassung der Verträge, die darin besteht, daß die gesetzlichen Regelungen des Mietrechts den Bedürfnissen des neuen Geschäftes entsprechend abbedungen bzw. durch andere ersetzt werden; dabei werden die Regelungen der Miete nur erwähnt oder vorausgesetzt, sofern sie abgeändert werden, während die kaufrechtlichen Elemente auf ausdrücklicher Bestimmung der Verträge beruhen. Schließlich weisen in diese Richtung die anderen Teile der Leistungspflicht des Leasing-Gebers, nämlich die Besitzver-

liche Haftung nach § 536 BGB ist echte Leistungspflicht, also besteht Haftung wegen Nichterfüllung, wenn die Sache Mängel aufweist.

152) Binder, S.34/35

153) v.Ploetz, S.44-47

154) Staudinger-Kiefersauer, BGB § 536 Anm.2 g

schaffungs- und Gebrauchsduldungspflicht, die im Mietrecht durch die Verpflichtung, eine gebrauchsfähige Sache zu gewähren, ergänzt sind.

Zwingend ergibt sich daraus aber eine auf die Gebrauchsfähigkeit der Sache erstreckte Erfüllungspflicht des Leasing-Gebers nicht. Es ist auch denkbar, in Ansehung der Gebrauchsfähigkeit lediglich eine Einstandspflicht anzunehmen. Eine solche Auffassung entspräche der vom Gesetz für das Kaufrecht gewählten Lösung; im Kaufrecht ist die Haftung für Mängel der Sache nicht als eine solche wegen Nichterfüllung ausgestaltet, also eine entsprechende Erfüllungspflicht nicht gegeben.¹⁵⁵⁾

In dieser der Dogmatik des Kaufrechts entsprechenden Weise ist in der Tat die Regelung der Leistungspflicht des Leasing-Gebers, nämlich der Ausschluß der Haftung hinsichtlich der Gebrauchsfähigkeit und die Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden (kaufrechtlichen) Gewährleistungsrechte, vorzustellen.¹⁵⁶⁾ Andernfalls (also bei Annahme einer gemäß § 536 BGB auch auf die Gebrauchsfähigkeit erstreckten Erfüllungspflicht) ergäbe sich ein praktisch unlösbarer Widerspruch zwischen der fortbestehenden Erfüllungspflicht des Leasing-Gebers, kraft deren er zur Beseitigung der Mängel verpflichtet wäre,¹⁵⁷⁾ und der Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Gewährleistungsansprüche: Da dem Leasing-Geber wegen der Abtretung der Gewährschaftsrechte keine Ansprüche mehr auf Mängelbeseitigung¹⁵⁸⁾ etc. gegen den Liefere-

155) Esser, Schuldrecht II, § 64 I (S.32); Larenz, Schuldrecht II, § 41 II e (S.57 ff.) mit weiteren Nachweisen. Auf die umstrittene Frage, ob die Lieferung einer mangelhaften Kaufsache auch die Verletzung einer Vertragspflicht zu mangelfreier Lieferung ist, kommt es hier nicht an, da das Gesetz in §§ 459 ff. BGB die Sanktion nicht als eine solche wegen Nichterfüllung ausgestaltet hat.

156) Dieselbe Qualifikation ist in den Fällen des Hersteller-Leasing angezeigt. Zwar können die im Text nachfolgend aufgezählten Inkongruenzen zwischen Haftungsausschluß und gegen den Lieferanten bestehenden Ansprüchen nicht auftreten. Das Leasing-Geschäft der Hersteller hat sich aber erst nach dem der selbständigen Leasing-Gesellschaften herausgebildet und ist diesem bewußt angepaßt.

157) § 536 BGB gewährt einen Mängelbeseitigungsanspruch auch bei Ausschluß von Gewährleistungsrechten, vgl. Erman-Schopp, BGB, Vor §§ 536-546 Anm.1 a und § 536 Anm.1 a und b; Palandt-Putzo, BGB, § 536 Anm.1

158) Meist begründen die Lieferbedingungen der Hersteller unter Ausschluß der gesetzlichen Gewährschaftsrechte ein Nachbes-

ranten zustünden, wäre er zur Erfüllung einer die Gebrauchsfähigkeit umfassenden Leistungspflicht nicht in der Lage. Wollte man andererseits den Haftungsausschluß des Leasing-Gebers nicht auch auf die Gebrauchsfähigkeit der Sache erstrecken, könnte der Leasing-Nehmer stets vom Leasing-Geber Beseitigung etwaiger Mängel verlangen und dadurch die erkennbar gewollte Beschränkung der Haftung des Leasing-Gebers auf die gegen den Lieferanten bestehenden Ansprüche unterlaufen.¹⁵⁹⁾

Eine in sich geschlossene Auslegung des Haftungsausschlusses des Leasing-Gebers wegen Mängeln der Sache und der Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Gewährschaftsrechte an den Leasing-Nehmer führt also dazu, daß sich der Haftungsausschluß im Leasing-Vertrag wegen Mängeln der Sache auf eine als Einstandsnicht als Erfüllungspflicht gedachte Haftung des Leasing-Gebers bezieht. Dadurch wird Kongruenz zwischen Haftung, Haftungsausschluß und den dem Leasing-Nehmer abgetretenen Ansprüchen erreicht. § 536 BGB steht nicht entgegen, da eine dieser Vorschriften entsprechende Leistungspflicht durch den Leasing-Vertrag nicht begründet ist.¹⁶⁰⁾

d) Zwischenergebnis

Die Gegenüberstellung der dem Kauf- und Mietrecht entnommenen Regelungen des Leasing-Vertrages führt zu dem Ergebnis, daß beide - kaufrecht wie Mietrecht - gleichermaßen zu der eigentümlichen Zwitterstellung des Leasing zwischen Miete und Kauf beitragen.

Dabei betreffen die dem Mietrecht verwandten Charakteristika die Rechtsgewährung des Leasing-Gebers, während die kaufrechtlichen Teile auf Freistellung des Leasing-Gebers und Überbürdung von "Nebenpflichten" abzielen, wenn man den wirtschaftli-

serungsrecht. Auf die gesetzlichen Rechtsbehelfe der §§ 402 ff. BGB kann dann nur in Ausnahmefällen zurückgegriffen werden; s. dazu BGHZ Bd.22 S.90 ff.

¹⁵⁹⁾ Vgl. zu den bei der Durchführung von Wandelung und Minderung auftretenden Fragen unten sub V 2 a (S.56 ff.)

¹⁶⁰⁾ So auch ohne Begründung, Binder, S.35; v.Ploetz, S.44 ff.

chen Gesamtzweck, die Kreditgewährung als Maßstab der Bestimmung von "Nebenpflichten" anerkennt.¹⁶¹⁾

Die Leistungspflicht des Leasing-Gebers ist auf Verschaffung und Duldung des Nutzungsbesitzes beschränkt. Es trifft den Leasing-Geber namentlich keine als Erfüllungspflicht ausgestaltete Sachmängelhaftung. Eine Sachmängelhaftung ist im Finanz-Leasing-Vertrag lediglich, dem Kaufrecht analog, als Einstandspflicht vorausgesetzt. Die also im Verhältnis zum Mietrecht (§ 536 BGB) enger ausgestaltete Erfüllungspflicht bedeutet, daß der Ausschluß der Sachmängelhaftung des Leasing-Gebers und die Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Gewährleistungsrechte in einem Äquivalenzverhältnis stehen.¹⁶²⁾ Dauerschuldcharakter erlangt das Leasing-Verhältnis, weil der Leasing-Geber nicht nur zu der vermittelnden Leistung der Besitzverschaffung, sondern auch zu der dauernden Duldung des Nutzungsbesitzes des Leasing-Nehmers verpflichtet ist. Mit der Lieferung der Sache treten die dem Kaufrecht entnommenen Umsatzwirkungen (Gefahrübergang) ein.

Durch den Gefahrübergang bei Lieferung, die enge Begrenzung der Erfüllungspflicht des Leasing-Gebers auf die Duldung des Nutzungsbesitzes des Leasing-Nehmers und den Ausschluß der Sachmängelhaftung wird der Zahlungsanspruch des Leasing-Gebers verselbstständigt. Der vom Schicksal der Sache unabhängige Zahlungsanspruch weist auf den Finanzierungscharakter des Leasing-Vertrages hin.

e) Der Einfluß des Finanzierungszwecks auf den rechtlichen Charakter des Vertrages

Die Mischung miet- und kaufrechtlicher Bestimmungen, in der dem Leasing eigentümlichen Art, führt zu einer gewissen Distanz des Leasing-Gebers gegenüber der Leasing-Sache. Diese erscheint allerdings angesichts der Rückgabepflicht des Lea-

¹⁶¹⁾ So Leonhard, Schuldrecht I, § 154 (S.327), vgl. ferner zu den Arten und der Bestimmung der Nebenpflichten (Verhaltenspflichten und Nebenleistungspflichten) Larenz, Schuldrecht I, § 2 I (S.9). Auf die Unterscheidung im einzelnen kommt es hier jedoch nicht an.

¹⁶²⁾ Zur Frage, wann der Haftungsausschluß des Leasing-Gebers gleichwohl unwirksam sein kann s. unten sub V 4 (S.62 ff.)

sing-Nehmers und des möglichen Interesses am Restwert der Sache nicht so groß wie sie von Ploetz auffaßt, wenn er meint, das Verhältnis des Leasing-Gebers zum Leasing-Nehmer beschränke sich auf die finanzielle Seite der Transaktion und gleiche dem eines Darlehensvertrages.¹⁶³⁾

Richtig ist, das wirtschaftliche Ziel, den Endzweck des Leasing-Geschäftes in einer Kreditgewährung zu erblicken.¹⁶⁴⁾ Außer dem generellen Geschäftszweck deutet aber auch das in dem außerordentlichen Kündigungsrecht des Leasing-Gebers bei Verschlechterung der Vermögenslage sich ausdrückende Sicherungsbedürfnis¹⁶⁵⁾ des Leasing-Gebers auf eine Verwandtschaft zum Darlehen hin. Gleichwohl baut die vertragliche Gestaltung sehr stark auf dem Miet- und Kaufrecht auf; der Leasing-Vertrag hat sich auch nicht dem Darlehensrecht zuordnen lassen. Wie jedoch z.B. am Kauf unter Eigentumsvorbehalt abzulesen,¹⁶⁶⁾ ist die wirtschaftliche Kreditgewährung, der das Sicherungsbedürfnis entspringt, nicht an den Darlehensvertrag gebunden. Aus Kreditgewährung und Annahme von Sicherheit kann mithin nicht auf den Darlehenscharakter eines Geschäfts geschlossen werden. Das gilt auch für den Leasing-Vertrag.

Grundsätzlich betrachtet folgt dies aus der Tatsache, daß das BGB keine "zusammenhängende Ordnung des Kreditverkehrs"¹⁶⁷⁾ kennt. Deshalb behilft sich die Praxis, vor allem in der Wirtschaft, mangels eines alle Erscheinungsformen des Kreditver-

163) v.Ploetz, S.95

164) Allgemeine Meinung, vgl. z.B. Büschgen, Finanz-Rundschau 1968 S.49 ff.; ders., WP 1968 S.272-312; vgl. ferner Flume, Leasing, DB 1972 S.53, der zwischen Finanzierungszweck des Leasing und Kreditgewährung unterscheidet.

165) Über das Verhältnis von Vertragsdauer und Nutzungsdauer insoweit vgl. Havermann, S.43f

166) Kauf unter Eigentumsvorbehalt ist kein Darlehensvertrag, wohl aber Kreditgewährung, vgl. Fikentscher, Schuldrecht, § 71 V (S.433); Esser, Schuldrecht II, § 65 I (S.62). Anderes gilt beim finanzierten Abzahlungskauf (s. Esser, a.a.O. S.65; § 65 III, S.69 ff.), dem das Finanz-Leasing aber schon dem äußeren Ablauf nach nicht entspricht

167) Esser, Schuldrecht II, § 86 (S.208); Soergel-Siebert-Lipich, BGB, Vor § 607 Anm.1

kehrs umfassenden Rechtsinstituts mit "funktionsfremder"¹⁶⁸⁾ Verwendung anderer Institute (Akkreditiv, Wechsel, Kauf unter Eigentumsvorbehalt, Stundung), ohne daß den entsprechenden Verträgen allein um dieses Gebrauchs willen Darlehenscharakter zukäme. Bestätigt wird dies durch den allgemeinen Grundsatz, daß zu unterscheiden ist zwischen den begrenzten Zweckfunktionen der einzelnen Schuldvertragstypen und dem wirtschaftlichen oder sozialen "Endzweck", den die Beteiligten bei der Benutzung der Schuldverträge zu erreichen trachten.¹⁶⁹⁾ Derselbe Endzweck kann durch Verträge rechtlich verschiedener Art verwirklicht werden, und umgekehrt kann eine rechtliche Form der Befriedigung unterschiedlicher Bedürfnisse dienen.

f) Der Finanz-Leasing-Vertrag als atypischer Mietvertrag¹⁷⁰⁾

Bei der Ermittlung der typischen Merkmale des Finanz-Leasing-Vertrages, die für die Bestimmung der Rechtsnatur dieses Vertrages wesentlich sind, hat sich ergeben, daß der Inhalt der vom Leasing-Geber zu erbringenden Leistung in der Verschaffung des Nutzungsbesitzes und der Duldung des Gebrauchs der Sache durch den Leasing-Nehmer besteht. Diese Leistung ist fortdauernd und verleiht dem Vertrag Dauerrechtscharakter. Abbedungen ist, gemessen an der gesetzlichen Regelung des Mietrechts, die Pflicht zur Erhaltung der Gebrauchsfähigkeit der Sache und diejenige zur Verschaffung der Sache in gebrauchsfähigem Zustand. Damit stellt sich die den Leasing-Geber treffende Verpflichtung - mit den beiden genannten Einschränkungen - als dem Mietrecht entnommen dar. Dem Kaufrecht entstammen Haftungsausschlüsse und die dem Kauf als Warenumsatzgeschäft adäquate Lastenüberwälzung. Dem Darlehen entspricht lediglich der wirtschaftliche Endzweck des Geschäftes, und diese Entsprechung beeinflußt zivilrechtlich

168) Dazu eingehend Jahr, S.14 ff.

169) So Boehmer, § 25 III (S.257f); Larenz, Schuldrecht I, § 2 V (S.24); Esser, Schuldrecht I, § 4 III (S.20f); vgl. ferner Franz Leonhard, Schuldrecht I, §§ 148, 149 (S.320 ff./321/322+), der zwischen Geschäftszweck (= wirtschaftlicher Endzweck) und Zweck der Vertragsart (Artzweck) unterscheidet.

170) S. auch oben S. 42f sub d)

nicht den Charakter des Vertrages. Der Leasing-Vertrag besteht also aus Elementen der Miete und des Kaufes. Er ist ein typischer gemischter Vertrag, der wegen des Dominierens einer atypischen Vermieterhauptleistungspflicht als atypischer Mietvertrag mit untergeordneten andersartigen Vertragselementen (Kauf) zu bezeichnen ist. Die Wahl dieser Bezeichnung bietet sich an, da worauf z.B. Leonhard hinweist¹⁷¹⁾ - die Titel 1 bis 14 des sieben Abschnitts des BGB nach dem Leistungsinhalt aufgebaut sind.¹⁷²⁾

- 6) Der rechtliche Charakter weiterer dem Leasing-Nehmer eingeräumter Berechtigungen und Gestaltungsmöglichkeiten

Neben der bisher hauptsächlich erörterten Form des Leasing-Vertrages ohne zusätzliche Rechte des Leasing-Nehmers finden sich solche, in denen dem Leasing-Nehmer unterschiedliche Berechtigungen und Gestaltungsmöglichkeiten eingeräumt werden. Die häufigsten seien hier behandelt; es sind Verträge mit

- a) Verlängerungsoption,
- b) Restwertbeteiligung des Leasing-Nehmers,
- c) Kaufoption oder automatischer Eigentumsübergang,
- d) Wartungspflicht des Leasing-Gebers und dabei
 - 1) Funktionsgarantie und/oder
 - 2) Austauschbefugnis.

- a) Verträge mit Verlängerungsoption

Von der Gruppe der Verträge mit Verlängerungsoption sind diejenigen zu trennen, bei denen entweder der Preis oder die Zeit der Verlängerung ungewiß ist oder bei denen die Verlängerung von der Zustimmung des Leasing-Gebers abhängig ist. In diesen

¹⁷¹⁾ Leonhard, Schuldrecht I, § 149 (S.322)

¹⁷²⁾ Dem entspricht es, daß nach Hoenigers Einteilung (S.32/33 35 ff.) der Leasing-Vertrag als gemischter Vertrag ohne Grundtypenmischung anzusehen ist, da er leistungsmäßig nur von der Miete geprägt ist.

Fällen liegt kein Optionsrecht des Leasing-Nehmers zur Verlängerung des Vertrages vor, da dieses voraussetzt, daß die Vertragsbedingungen des Vertrages, der durch die Ausübung des Optionsrechtes zustandekommen kann, vollständig feststehen.¹⁷³⁾

Hier bedarf es aber noch der Festlegung einzelner Vertragsbestimmungen. Von einem Optionsrecht des Leasing-Nehmers kann demnach nur dort gesprochen werden, wo der Leasing-Nehmer allein durch seine einseitige gegenüber dem Leasing-Geber fristgerecht¹⁷⁴⁾ abgegebene Erklärung in der Lage ist, die Verlängerung des Vertrages herbeizuführen.

Da sich an den Leistungspflichten und der Risikoverteilung bei den Verträgen mit Verlängerungsoption in der Verlängerungszeit nichts ändert, wenn man von der regelmäßigen Herabsetzung der Leasing-Raten absieht, ergibt sich für die zivilrechtliche Beurteilung kein Unterschied.

b) Verträge mit Restwertbeteiligung des Leasing-Nehmers

Zwischen den Parteien kann vereinbart sein, daß der Leasing-Nehmer, der die Sache zurückzugeben hat, an dem von dem Leasing-Geber erzielten Verkaufserlös der Sache beteiligt wird. Wenn auch lediglich die Beteiligungsquote bezogen auf den Nettoerlös festgelegt zu werden pflegt, so wird man in der Restwertbeteiligungsklausel eine Verkaufsverpflichtung des Leasing-Gebers zu erblicken haben, verbunden mit einer vertraglichen Regelung über die Verteilung des Erlöses.

c) Verträge mit Kaufoption und "automatischem" Eigentumsübergang

Wenn dem Leasing-Nehmer eine Option zum Kauf der Sache eingeräumt ist, so sind grundsätzlich zwei Arten der Entgeltbemessung möglich: Der Kaufpreis kann ein sogenannter Nominalbetrag

173) Larenz, Schuldrecht I, § 33 II c (S.504); Fikentscher, Schuldrecht, § 23 II A 1 b B (S.88); Flume, Rechtsgeschäft, § 38 2 d (S.684f)

174) Für die Ausübung der Optionsrechte ist im allgemeinen eine Frist gesetzt, die häufig drei Monate vom Ende der Grundlaufzeit zurückgerechnet beträgt.

sein, d.h. das Entgelt für die gebrauchte Sache liegt unverhältnismäßig unter ihrem Zeitwert; es kann aber auch ein dem Verkehrswert der - gebrauchten - Leasing-Sache entsprechender Preis festgesetzt sein, z.B. durch Schätzung auf den Zeitpunkt der Optionsausübung. Beide Fälle sind gesondert zu betrachten:

In dem letztgenannten Falle der Vereinbarung eines dem Wert entsprechenden Entgelts liegt von beiden Vertragsbeteiligten aus betrachtet eine "normale" Verwertung bzw. ein "normaler" Kauf einer gebrauchten Sache vor, zu einem Preis, der auch mit jedem anderen an einem solchen Geschäft Interessierten hätte erzielt werden können; mit anderen Worten: Es wird dem Leasing-Nehmer nur ein Ankaufsrecht, nicht aber ein darüber hinausgehender geldwerter Vorteil eingeräumt. Da der Leasing-Nehmer bei freiem Wirtschaftsverlauf die Sache zum selben Preis auch ohne das Ankaufsrecht hätte erwerben können, kommt diesem ein besonderer Wert nur ausnahmsweise zu. Ein die zivilrechtliche Beurteilung beeinflussender Umstand kann darin nicht erblickt werden.

Ist das Ankaufsrecht des Leasing-Nehmers jedoch so ausgestaltet, daß der Preis erheblich unter dem Verkehrswert der gebrauchten Sache bleibt, so ist darin ein Indiz dafür zu erblicken, daß der Leasing-Nehmer einen Teil der bereits erbrachten Leistungen als Entgelt für die Einräumung eines ihm derart günstigen Ankaufsrechtes erbracht hat. Hat die Sache einen erheblich höheren Verkehrswert als der Ankaufspreis beträgt, so ist auch davon auszugehen, daß der Leasing-Nehmer von seinem Ankaufsrecht Gebrauch macht. Damit stellt sich der gesamte Vertrag als von Anfang an auf den Leasing-Nehmer zugeschnitten dar; dasselbe gilt von den Verträgen, bei denen automatischer Eigentumsübergang am Ende der Grundlaufzeit vorgesehen ist.

Der in der Grundlaufzeit fehlende Eigentumsübergang wird als Eigentumsvorbehalt erkennbar; der Leasing-Nehmer ist Vorbehaltskäufer und erlangt mit der Übergabe ein Anwartschaftsrecht.¹⁷⁵⁾

¹⁷⁵⁾ Im Ergebnis ebenso Lwowski, S.60-85 mit ausführlicher Begründung; auf die Ausführungen Lwowskis kann Bezug genommen werden.

d) Verträge mit Wartungsvereinbarung, Funktionsgarantie und Austauschbefugnis des Leasing-Gebers

Verträge mit Wartungsvereinbarung etc. sind häufig kurzfristig oder kurzfristig kündbar; oft bestehen auch sogenannte Rahmenverträge. Aber auch bei langfristigen Verträgen, die allein zum Finanz-Leasing gehören, finden sich Verpflichtungen des Leasing-Gebers zur Durchführung der laufenden Wartungsarbeiten und die Übernahme der Funktionsgarantie; damit verbunden wird allgemein die Befugnis des Leasing-Gebers, die Sache durch eine andere gleichwertige auszutauschen.

Die vom Leasing-Geber übernommene Wartungspflicht ist gerichtet auf Erhaltung der Funktions- und Arbeitsfähigkeit der Sache; sie wird vom Leasing-Geber in eigener Verantwortung und auf eigenes wirtschaftliches Risiko durchgeführt, da das Entgelt für die laufenden Unterhaltungsarbeiten in den Leasing-Raten enthalten ist. Damit ist die Übernahme dieser Arbeiten durch den Leasing-Geber dem Werkvertragsrecht (und nicht dem Dienstvertrag) zuzurechnen; denn der Werkvertrag ist gekennzeichnet durch die Verpflichtung des "Unternehmers", einen bestimmten Erfolg, hier das Funktionieren der Maschinen, durch seine Tätigkeit herbeizuführen.¹⁷⁶⁾

Hat der Leasing-Geber dazu noch die Funktionsgarantie des Leasing-Gerätes übernommen, so liegt darin eine Verstärkung der Erfolgsbezogenheit des Vertrages. Deshalb ist in diesen Fällen die vertragliche Regelung dahin aufzufassen, daß der Leasing-Geber unbedingt, d.h. ohne Rücksicht auf eigenes Verschulden, für das Funktionieren einzustehen hat, daß also ein (sogenanntes unselbständiges) Garantieverprechen vorliegt.¹⁷⁷⁾

Mit der Übernahme der Funktionsgarantie in engem Zusammenhang steht die Berechtigung des Leasing-Gebers, die Leasing-Sache umzutauschen. Dadurch wird ihm in vielen Fällen (wie bei in kurzer Zeit unausführbaren Reparaturen) erst die Einhaltung seiner Garantiezusage möglich. Zugleich erlangt der Vertrag dadurch den Charakter einer "Gattungsmiete". Zwar besteht kein Anspruch

176) Soergel-Ballerstedt, BGB, Vor § 631 Anm.2 und 4

177) Soergel-Ballerstedt, BGB, § 633 Anm.18; kritisch gegenüber der Unterscheidung zwischen selbständiger und unselbständiger Garantie Esser, Schuldrecht II, § 64 V 2 (S.55)

des Leasing-Nehmers auf Umtausch der Sache bei Eintritt der Gebrauchsunfähigkeit; der Leasing-Geber könnte auch Schadensersatz in Geld oder Reparatur leisten. Im allgemeinen wird er jedoch Gebrauchsgewährung einer anderen Sache vorziehen, wenn eine Reparatur nicht möglich ist. Von einer vertraglichen Gestaltung, bei der § 430 BGB entsprechend anwendbar wäre, unterscheidet sich der Vertrag mit Austauschbefugnis des Leasing-Gebers durch das Fehlen des Anspruchs des Leasing-Nehmers auf Gewährung einer anderen Sache sowie dadurch, daß § 480 BGB anfängliche Mängel betrifft, während der Wartungsvertrag vor allem auf später auftretende Schäden abzielt.

Da die eigentliche Leasing-Vereinbarung und die Abreden über Wartung, die Funktionsgarantie und die Austauschbefugnis als einheitlicher Vertrag abgeschlossen werden, erhält dadurch der gesamte Vertrag den Charakter eines Typenkombinations-Vertrages¹⁷⁸⁾ nämlich Kombination von Miete (Leasing), Werkvertrag und gegebenenfalls Garantievertrag.

Kommt es zu Leistungsstörungen bei der Erfüllung auch nur einer der als wesentlich zu erachtenden Vertragspflichten, die den einen Teil zur Auflösung durch außerordentliche Kündigung, Wandlung oder Rücktritt¹⁷⁹⁾ berechtigen, so wird davon der ganze Vertrag erfaßt.¹⁸⁰⁾ Die die Regelung des § 139 BGB umkehrende Gültigkeitsklausel, welche in allen Verträgen zu finden ist, steht dem nicht entgegen, da § 139 BGB auf die Fälle nachträglicher Unwirksamkeit und der Auflösung eines Vertrages nicht anwendbar ist¹⁸¹⁾ und die § 139 BGB abändernde Vertragsbestimmung dementsprechend auch nur anfängliche Unwirksamkeit von Vertragsteilen betrifft.

V. Sachmängelhaftung

Es gehört zu den *naturalia negotii* des Finanz-Leasing, daß der Leasing-Geber seine Haftung für Sachmängel ausschließt und den

178) Term aus nach Larenz, Schuldrecht II, § 38 (S.2 ff.)

179) Vgl. dazu unten sub V S.51 ff.)

180) Vgl. Endersbus-Lehmann, Schuldrecht, § 100 B II (S.399)

181) So Palandt, Canckelmann/Heinrichs, BGB, § 139 Anm.1

Leasing-Nehmer auf die gegen den Hersteller oder Händler bestehenden Ansprüche verweist.¹⁾ Da der Leasing-Nehmer mit dem Lieferanten keinen Vertrag geschlossen hat, bedarf es zur Legitimierung des Leasing-Nehmers gegenüber dem Lieferanten besonderer Bestimmungen im Leasing-Vertrag. Im einzelnen gilt folgendes:

Der Leasing-Geber kauft die Sache vom Hersteller oder Händler. In dem Kaufvertrag werden im allgemeinen die gesetzlichen Rechtsbehelfe wegen Mängeln der Sache durch ein Recht auf Nachbesserung ersetzt. Der Leasing-Geber tritt dem Leasing-Nehmer die ihm aus dem Kaufvertrag mit dem Lieferanten zustehenden Gewährleistungsrechte ab oder bevollmächtigt den Leasing-Nehmer zu deren Geltendmachung. Dadurch soll dem Leasing-Nehmer ein Äquivalent für den vollständigen Ausschluß der Sachmängelhaftung des Leasing-Gebers gewährt werden. In der Regel erlangt der Leasing-Nehmer also einen Nachbesserungsanspruch gegen den Lieferanten oder kann ihn jedenfalls kraft Vollmacht erheben. Es sind aber auch Gestaltungen denkbar, nach denen nach dem Kaufvertrag zwischen Leasing-Geber und Lieferanten die gesetzlichen Gewährleistungsrechte nicht abbedungen sind oder in denen sie wieder aufgelebt sind, weil Nachbesserung nicht möglich war.²⁾

Durchweg wird davon ausgegangen, mittels der abgetretenen Rechte (bzw. der Bevollmächtigung) sei der Leasing-Nehmer hinreichend rechtlich gegen Mängel der Sache geschützt.³⁾ Gegen diese Annahme bestehen Bedenken: Ist Nachbesserung nicht zu erlangen, dürfte sich die Abtretung auf die dann möglicherweise auflebenden gesetzlichen Gewährleistungsrechte beziehen; deren Abtretbarkeit ist aber fraglich. Im übrigen bleibt zu klären, ob die Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers geeignet ist, seine schutz-

1) Beim Hersteller-Leasing stellen sich diese Fragen nicht. Es erscheint vielmehr sachgerecht, nach Maßgabe der oben gegebenen Bestimmung der Rechtsnatur des Finanz-Leasing (vgl. IV 5 S.34-45), besonders S.41, Fußnote 156) die vom BGH in BGHZ Bd.22 S.90 ff. ausgesprochenen Grundsätze entsprechend anzuwenden, d.h. es ~~haben~~ beim Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen die gesetzlichen Gewährleistungsrechte des Mietrechts wieder auf, jedoch mit der Maßgabe, daß ein Erfüllungsanspruch im Sinne des § 536 BGB nicht besteht; insoweit verbleibt es - analog dem Kaufrecht - bei einer Einstandspflicht des Herstellers, mit der der Vertrag allein begründet wurde. Vgl. auch unten S.

2) Vgl. BGHZ Bd.22 S.90 ff.

3) Vgl. z.B. Binder, S.64; Krause, S.114/115

würdigen Interessen zu wahren; erlangt doch ein Vertreter an den Rechten, die er kraft Vertretungsmacht geltend macht, keine eigene Zuständigkeit.

Bei der Beantwortung dieser Fragen ist der Umstand zu berücksichtigen, daß der Gewährleistungsausschluß des Leasing-Gebers und die Einräumung der "Ersatzrechte" für den Leasing-Nehmer auf den Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) bzw. den Vertragsformularen der Leasing-Gesellschaften beruhen, so daß die in Rechtsprechung und Lehre für die Prüfung von AGB entwickelten schärferen Auslegungs- und Gültigkeitsmaßstäbe zu beachten sind.⁴⁾

Im einzelnen sind zu erörtern:

- 1) die Auswirkungen von Abtretung und Bevollmächtigung, wenn diese sich auf ein Nachbesserungsrecht des Leasing-Gebers beziehen und Nachbesserung tatsächlich zu erlangen ist,
- 2) die Abtretbarkeit der gesetzlichen Gewährleistungsansprüche,
- 3) die Wirkungen einer Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers, wenn die Vertretungsmacht sich auf die gesetzlichen Gewährleistungsrechte bezieht,
- 4) die Bedeutung dieser Fragen für den Haftungsausschluß des Leasing-Gebers.

1) Nachbesserung

Die Durchführung der Nachbesserung setzt auf Seiten des Leasing-Nehmers nur den Besitz der Leasing-Sache voraus. Ist die Sache nachgebessert, kann der Leasing-Nehmer sie in dem vertraglich vorausgesetzten Umfang benutzen. Es bedarf keiner Verfügungen über die Sache und damit keiner Verfügungsmacht des Leasing-Nehmers.

Das Nachbesserungsrecht hat auch, anders als die gesetzlichen Gewährleistungsansprüche des Kaufrechts, nicht den Charakter

4) Vgl. für die Anwendbarkeit dieser Grundsätze auf Leasing-Verträge Flume, Leasing, DB 1972 S.53f; ferner s. BGHZ Bd.5 S.111 ff.; Bd.22 S.90 ff. und Larenz, Schuldrecht I, § 6 III (S.67-72[70])

eines akzessorischen gestaltungsähnlichen Rechtes,⁵⁾ da die Durchführung der Nachbesserung seitens des Anspruchsinhabers nur den Besitz der Sache erfordert. Daher ist seine im Verhältnis zum Übereignungsanspruch oder zum Eigentum selbständige Abtretbarkeit nicht zweifelhaft.⁶⁾

Die Mehrzahl der Fälle ist also mit der Abtretung des Nachbesserungsanspruchs befriedigend gelöst,⁷⁾ wenn der Lieferant die Nachbesserung vertragsgemäß leisten kann.

2) Abtretbarkeit der gesetzlichen Gewährleistungsrechte

In den Fällen, in denen Nachbesserung nicht möglich ist,⁸⁾ wohl aber Wandlung, Minderung oder Schadensersatz gemäß § 463 BGB und die Abtretung im Leasing-Vertrag sich deshalb auf die gesetzlichen Rechtsbehelfe des Käufers bei Sachmängeln bezieht⁹⁾ oder die gesetzlichen Gewährleistungsrechte der §§ 462, 463 BGB von vornherein nicht abbedungen sind, könnte die Abtretung an Akzessorität der Gewährleistungsrechte zum kaufrechtlichen Erfüllungsanspruch scheitern, § 399 BGB.

Nach § 413 BGB sind auch andere Rechte als Forderungen abtretbar, sofern nicht gesetzliche Verbote oder spezielle Übertra-

5) Vgl. dazu Palandt-Putzo, BGB, § 462 Anm.1 c; zur Rechtsnatur der gesetzlichen Gewährleistungsansprüche des Kaufrechts vgl. Esser, Schuldrecht II, § 64 III (S.42)

6) Es kann sich in den AGB des Lieferanten auch ein Nachlieferungsanspruch finden (s. Palandt-Putzo, BGB, § 462 Anm.1 b). Der Nachlieferungsanspruch ist, wie der Nachbesserungsanspruch, ein vertraglich besonders begründetes Forderungsrecht und ist deshalb wie dieser kein dem Erfüllungsanspruch aus dem Kauf akzessorisches Recht. Eine Abtretung auch dieses Anspruchs würde aber über den Vertragszweck hinausgehen, da der Leasing-Nehmer im Falle der Ausübung dieses Rechts Eigentümer der nachgelieferten Sache wäre. Hier wäre also eine abweichende Gestaltung des Leasing-Vertrages, etwa Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers, geboten.

7) Bzw. mit der Bevollmächtigung zur Durchführung der Nachlieferung.

8) Z.B. bei Betriebseinstellung des Lieferanten

9) Vgl. dazu BGHZ Bd.22 S.90

gungsvorschriften eingreifen oder sich der Ausschluß der Abtretbarkeit aus der Natur des fraglichen Rechts ergibt. Das Reichsgericht hat in einigen Entscheidungen die Möglichkeit der Abtretung von Gewährleistungsrechten bejaht.¹⁰⁾ Auch Staudinger-Ostler¹¹⁾ und Burghart¹²⁾ nehmen Abtretbarkeit an. Unter Berufung hierauf gehen Binder¹³⁾ und Krause¹⁴⁾ von der Wirksamkeit der Abtretungen in den Leasing-Verträgen aus.

Die erwähnten Urteile des Reichsgerichts betreffen aber Fälle, in denen der Zessionar auch die Kaufsache vom Käufer zu Eigentum erworben hatte. Auf diese Fallgestaltung beziehen sich auch in erster Linie die Ausführungen bei Staudinger-Ostler und Burghart. Ostler und Burghart schließen in ihre Ausführungen zwar auch die Abtretung an Dritte, die nicht das Eigentum erworben haben ein. Sie geben hierfür aber keine Begründung.

Gegen die Abtretbarkeit von Gewährleistungsrechten haben sich z.B. Esser¹⁵⁾ und Palandt-Putzo¹⁶⁾ ausgesprochen; sie weisen auf den Charakter dieser Rechte als unselbständiger Nebenrechte hin, die dem Erfüllungsanspruch zu dienen bestimmt sind.

Beachtlich ist bei der Beantwortung der Frage zunächst der von Burghart gegebene Hinweis, daß eine vom Eigentum losgelöste Abtretung des Wandlungsrechtes deswegen nicht möglich ist, weil der Dritte nicht in der Lage ist, die Sache nach erklärter Wandlung dem Verkäufer zurückzugewähren.¹⁷⁾ Gleichwohl wollen Burghart und ihm folgend Krause¹⁸⁾ die selbständige Abtretung des Minderungsrechtes zulassen. Meinungsverschiedenheiten zwischen Leasing-Nehmer und Leasing-Geber über das Begehren von Wandlung

10) RGZ Bd.59 S.238(239); RG Gruch.Beitr.49, 907

11) Anm.90 zu § 459

12) Iherings Jb. Bd.89 S.167 ff.

13) S. Binder, S.63

14) S. Krause, S.114

15) Esser, Schuldrecht I, § 55 III (S.407)

16) Palandt-Putzo, BGB, Anm.1 c zu § 462; vgl. ferner Planck-Siber, BGB, 4.Aufl., § 399 Anm. 1 b (S.560)

17) Burghart, a.a.O., S.169

18) Krause, S.56 ff., 114

oder Minderung¹⁹⁾ sollen nach Krause²⁰⁾ unter Abwägung der beiderseitigen Interessen entschieden werden. Wer aber soll entscheiden? Und was soll geschehen, wenn der Verkäufer eine Frist nach § 466 BGB setzt oder wenn die Ansprüche zu verjähren drohen (§ 477 BGB)? Diese Schwierigkeiten zeigen, daß eine Aufspaltung der Zuständigkeit für das Wandlungs- und Minderungsrecht praktisch unmöglich ist; ganz abgesehen von der Frage, ob diese beiden Rechte nicht untereinander in so engem Zusammenhang stehen, daß sie nur einheitlich, wenn überhaupt, abtretbar sind. Auf solchen Zusammenhang deuten die sich aus dem *ius variandi*¹⁹⁾ ergebenden angedeuteten Schwierigkeiten hin.

Die Gewährleistungsrechte dienen dem Zweck, dem Käufer zu einer einwandfreien Sache zu verhelfen;²¹⁾ dies wird technisch in der Weise erreicht, daß ihm Wandlungs- und Minderungsansprüche sowie Schadensersatzansprüche - statt eines Erfüllungsanspruchs - zugestanden werden. Diese Ansprüche erscheinen damit als Hilfsansprüche, die der Verwirklichung des Hauptanspruchs dienen.²²⁾ Unter diesem Gesichtspunkt ist es sachgerecht, sie an den Lieferungsanspruch zu binden und falls dieser durch Erfüllung erloschen ist, an das Eigentum an der Kaufsache.

Dem Reichsgericht ist also zu folgen, wenn es die Abtretung von Gewährleistungsrechten an den Rechtsnachfolger im Eigentum zugelassen hat. Eine weitergehende Abtretung ist jedoch grundsätzlich zu verneinen.

19) Vgl. zum *ius variandi* Esser, Schuldrecht II, § 64 IV 2 (S.52)

20) Krause, S.57

21) Vgl. Soergel-Ballerstedt, BGB, Vor § 459 Anm.9-14. Die Streitfrage, ob die Gewährleistungspflicht des Verkäufers als Verletzung einer Erfüllungspflicht oder als Einstandspflicht anzusehen ist, kann hier auf sich beruhen. Jedenfalls haben die gegen den Verkäufer bestehenden Ansprüche die bezeichnete Funktion; zur Rechtsnatur der Gewährleistungsrechte vgl. Esser, Schuldrecht II, § 64 I (S.30-32) und § 64 III (S.42); die Auffassung Essers verdient im Hinblick auf die herrschende Herstellungstheorie Zustimmung.

22) So ausdrücklich Esser, Schuldrecht I, § 55 III (S.407); OLG Koblenz NJW 1962 S.741

a) Wesentliche Entsprechung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer

Zu erwägen bleibt, ob nicht dann eine Ausnahme zuzulassen ist, wenn ein Dritter wirtschaftlich dem Sacheigentümer gleichsteht und er namentlich bei Mängeln der Sache keine Gewährleistungsansprüche gegen den Eigentümer geltend machen kann. In einer solchen Lage befindet sich der Leasing-Nehmer, wenn er die Sache während ihrer gesamten Nutzungsdauer²³⁾ gebraucht und den vollen Gegenwert deckende Zahlungen leistet.²⁴⁾ In diesen Fällen besteht zwischen der wirtschaftlichen Situation des Benutzers der Sache und des Rechtsnachfolgers im Eigentum eine so weit gehende Übereinstimmung, daß die Abtretung zugelassen werden sollte.

Dem oben aufgezeigten Bedenken gegen das Auseinanderfallen von Wandlungsrecht und Eigentum kann man dadurch begegnen, daß man in der Abtretung zugleich die Ermächtigung zur Übereignung der Sache an den Lieferanten im Wandlungsfalle erblickt.²⁵⁾ Da der Leasing-Nehmer im unmittelbaren Besitz der Sache ist, vermag er so die Wandlung durchzuführen.

Bedenken gegen die Wirksamkeit einer nach Maßgabe obiger Ausführungen grundsätzlich möglichen Abtretung ergeben sich jedoch aus den bei der Durchführung von Wandlung und Minderung auftretenden Schwierigkeiten, für deren Abwicklung die AGB der Leasing-Geber keine Vorsorge treffen.

Die AGB der Leasing-Gesellschaften gehen von Folgendem aus:

-
- 23) Zu der Abgrenzung, wann eine der gewöhnlichen Nutzungsdauer entsprechende Vertragsdauer und damit ein stärkerer kaufrechtlicher Charakter des Leasing-Vertrages anzunehmen ist, s. unten S.69-71
- 24) Diesem Falle gleich zu erachten sind die folgenden Gestaltungen: Verträge mit Verlängerungsoption, wenn Grundvertragszeit und Verlängerungszeit zusammen im wesentlichen der Nutzungsdauer entsprechen und die Zahlungen in der Verlängerungszeit stark herabgesetzt sind, Verträge mit Restwertbeteiligung, wenn der Restwert dem Leasing-Nehmer so überwiegend zugewendet wird, daß ihm im Ergebnis ein wirtschaftlicher Wert zufließt, der unter Einschluß der Nutzungsdauer den wesentlichen Teil des Sachwertes deckt.
- 25) So Binder, S.66

Der Leasing-Nehmer erhält vom Lieferanten im Falle der Wandlung den Kaufpreis "zurück"; ist dieser noch nicht (voll) bezahlt, wird der Leasing-Geber von der Zahlungspflicht befreit. Der Leasing-Nehmer, der dem Leasing-Geber nach dem Wortlaut der AGB in jedem Falle zur vollständigen Bezahlung der Leasing-Raten verpflichtet ist, kann den Betrag, um den der Leasing-Geber durch die Wandlung von seiner Leistungspflicht gegenüber dem Lieferanten befreit wird, von den Leasing-Raten abziehen.

Im Falle der Minderung wird der Kaufpreis nach der Bedeutung des Mangels herabgesetzt; die Abwicklung entspricht im übrigen, von der Rückgewähr der Sache abgesehen, der Wandlung.

Die Verträge sehen keine relative Herabsetzung bzw. die Aufhebung der Zahlungspflicht des Leasing-Nehmers vor.

Dieses Ergebnis haben Krause²⁶⁾ und Binder²⁷⁾ für angemessen erachtet, da der an den Leasing-Geber zu leistende Mehrbetrag grundsätzlich den Kreditkosten eines üblichen Darlehens entspricht und diese stets unabhängig von der Qualität der Ware geschuldet werden.

Würde es sich beim Leasing-Vertrag um einen typischen Bankkredit handeln, wäre dem Ergebnis beizustimmen. Wegen der Entsprechung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer ist der Finanz-Leasing-Vertrag seiner wirtschaftlichen Funktion nach nicht nur Kreditgewährung, sondern auch Umsatz von Ware gegen Geld, d.h. er ist dem finanzierten Kauf vergleichbar.

Bei der Durchführung von Wandlung und Minderung ist demgemäß auf die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze über die Einheitlichkeit von finanzierten Abzahlungsgeschäften zurückzugreifen.²⁸⁾ Danach sind Finanzierung und Kauf als einheitliches Geschäft zu behandeln, wenn die Kreditgewährung auf das Kaufgeschäft abgestimmt ist. Daß diese Voraussetzung erfüllt ist, kann

26) S.58-63

27) S.63 ff.

28) Vgl. dazu BGH NJW 1971 S.2303; Erman-Weitnauer-Klingsporn, (5.Aufl.) AbzG, Vorbem.III, RN 31-38. Beachtlich ist dabei, daß die Einwendungen des Kreditnehmers, die sich aus der Behandlung des Geschäfts als Einheit ergeben, nicht im Abzahlungsgeschäft begründet sind und somit dessen Anwendung nicht voraussetzen.

nicht zweifelhaft sein, denn beim Finanz-Leasing ist die Verknüpfung von Finanzierung und Sachbeschaffung sogar noch enger als beim finanzierten Kauf, da der Leasing-Vertrag anders als der finanzierte Kauf auch formal ein einheitliches Geschäft ist.

Der Leasing-Nehmer müßte also sowohl gegen den Lieferanten wie gegen den Leasing-Geber Rechte wegen Mängeln der Sache geltend machen können: Gegen den Lieferanten kraft Abtretung auf "Rückgewähr" des Kaufpreises - falls der Leasing-Geber bereits voll gezahlt hat - und gegen den Leasing-Geber auf Rückgewähr der Kreditkosten; denn Behandlung des Geschäfts als Einheit bedeutet Erstreckung des Rückgewähranspruchs auch auf die Finanzierungskosten. Die Annahme eines zum Teil auch gegen den Leasing-Geber gerichteten Rückgewähranspruchs des Leasing-Nehmers stellt einen Widerspruch zu dem in den AGB zahlreicher Leasing-Gesellschaften vorgesehenen unbedingten Fortbestand der Zahlungsverpflichtung des Leasing-Nehmers dar.²⁹⁾ Da der Fortbestand der Zahlungsverpflichtung dem Leasing-Geber den vollen Geschäftsgewinn auch in den Fällen der Wandlung oder Minderung sichern würde, ihm dieser aber, wie dargelegt, wegen der Einheitlichkeit des Geschäfts nicht gebührt, muß dieser Klausel der AGB - wegen übermäßiger Begünstigung des Leasing-Gebers - die Wirksamkeit versagt werden.

Der Umstand, daß sich trotz der Abtretung der gegen den Lieferanten begründeten Gewährschaftsrechte des Leasing-Gebers an den Leasing-Nehmer ein Teil des Rückgewähranspruchs des Leasing-Nehmers gegen den Leasing-Geber richten würde, würde eine erhebliche Erschwerung der Geltendmachung der Gewährleistungsrechte bedeuten:

Oft wird dem Leasing-Nehmer die Höhe des vom Leasing-Geber gezahlten Kaufpreises unbekannt sein; er ist dann nicht in der Lage, seinen Anspruch der Höhe nach zutreffend gegenüber den beiden Verpflichteten zu erheben. Ferner kann ihm unbekannt sein, ob der Leasing-Geber den Kaufpreis an den Lieferanten bezahlt hat; soweit dies nicht der Fall ist, wird mit dem Zustandekommen der Wandlung der Leasing-Geber von der Verpflichtung zur

29) S. die im Anhang 2 abgedruckten Leasing-Vertrags-Formulare (S.133 ff.)

Leistung (Zahlung) befreit. Das ist für den Leasing-Nehmer bedeutungslos. Er muß sich dann wegen seines gesamten Rückgewähranspruchs an den Leasing-Geber halten können. Unübersichtlich und für den Leasing-Nehmer belastend ist die Lage auch, wenn der Leasing-Geber den Kaufpreis erst zum Teil bezahlt hat.

Für diese mit der Geltendmachung von Sachmängelrechten verbundenen Schwierigkeiten und Risiken sehen die AGB der Leasing-Geber keine Regelung vor. Diese Unklarheit zwingt dazu, den Ausschluß der Gewährleistungspflicht des Leasing-Gebers wie auch der als Kompensation für den Haftungsausschluß gedachten Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Gewährleistungsrechte die Wirksamkeit in den Fällen zu versagen, in denen bei Dekkung von Vertrags- und Nutzungsdauer die gesetzlichen Gewährleistungsrechte (des Kaufvertrages) Gegenstand der Abtretung sind. Der Leasing-Geber bleibt dem Leasing-Nehmer in diesen Fällen nach Maßgabe der durch den Leasing-Vertrag begründeten Einstandspflicht³⁰⁾ zur Gewährleistung wegen Mängeln der Leasing-Sache verpflichtet.

b) Zurückbleiben der Vertragsdauer hinter der Nutzungsdauer

Anders verhält es sich in den Fällen, in denen der Leasing-Nehmer die Leasing-Sache nicht während ihrer gesamten Nutzungsdauer gebrauchen darf, die Vertragsdauer unter Einschluß etwaiger Verlängerungen also nicht unwesentlich hinter der Nutzungsdauer zurückbleibt.³¹⁾ In diesen Fällen steht der Leasing-Nehmer nicht wirtschaftlich dem Rechtsnachfolger im Eigentum gleich. Vielmehr besteht, da die Sache bei Vertragsende noch erheblichen Nutzungswert besitzt, ein Interesse des Leasing-Gebers an weiterer Verwendung, so daß andererseits die Stellung des Leasing-Nehmers wirtschaftlich stärker derjenigen eines Mieters angenähert ist. Die Abtretung ist hier unwirksam.³²⁾

30) S. dazu oben sub IV 5 S.34 ff.(S.39 ff.)

31) Zur Frage der Erheblichkeit der Abweichung von Vertragsdauer und Nutzungsdauer s. unten S.69-71

32) Wegen der Konsequenzen vgl. unten sub V 4 (S.63)

In diesen Fällen die unwirksame Abtretung in eine Ermächtigung zur Geltendmachung der Gewährleistungsrechte umzudeuten, ist bedenklich, da im Falle der Unwirksamkeit einzelner Vertragsklauseln von Allgemeinen Geschäftsbedingungen, die abbedungenen dispositiven Regeln des Gesetzes grundsätzlich wieder anwendbar werden.³³⁾ Eine Umdeutung von unwirksamen Bestimmungen in AGB ist grundsätzlich nicht möglich.³⁴⁾ Dieser Grundsatz wird auch hier zu beachten sein.

Im übrigen sind die Rechtswirkungen der Abtretung und einer Ermächtigung durchaus verschieden, so daß die nach Erman-Westermann³⁵⁾ zulässige Ermächtigung anstelle einer unmöglichen Abtretung nicht zu dem angestrebten Resultat führen kann. Auch dies schließt eine Umdeutung aus.

3) Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers zur Geltendmachung von Sachmängeln

Sofern die AGB des Leasing-Gebers anstelle einer Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Ansprüche wegen Sachmängeln die Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers zu deren Geltendmachung vorsehen, bestehen Bedenken,³⁶⁾ darin einen hinreichenden, den Ausschluß der Haftung des Leasing-Gebers kompensierenden Rechtsbehelf des Leasing-Nehmers zu erblicken.

Die Bevollmächtigung gewährt dem Bevollmächtigten keine Zuständigkeit an den Rechten, auf die sich die Vertretungsmacht sachlich bezieht. Das führt zu unbilligen Ergebnissen in den freilich seltenen Fällen, in denen von vornherein die gesetzlichen

33) Vgl. Ludwig Raiser, AGB, S. 255, 254; ebenso Esser, Schuldrecht I, § 13 II (S. 93); Iarenz, Schuldrecht I, § 6 III (S. 70/71)

34) So namentlich Ludwig Raiser, a.a.O., S. 254. Eine Ausnahme hinsichtlich des Umdeutungs- bzw. Ergänzungsverbots könnte jedoch erwogen werden im Hinblick auf die in zahlreichen Leasing-Verträgen anzutreffende Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers zur Geltendmachung der Gewährleistungsrechte aus dem Kaufvertrag.

35) Erman-Westermann, BGB, § 399 Anm. 5

36) Konstruktive Bedenken (wie zum Teil bei der Abtretung) bestehen nicht.

Gewährleistungsrechte des Kaufrechts zwischen Leasing-Geber und Lieferant nicht abbedungen worden sind. Unbefriedigend ist die Lage auch, wenn der Lieferant zwar zur Nachbesserung verpflichtet ist, sie aber nicht zu leisten vermag oder sie ungebührlich verzögert und deshalb die gesetzlichen Ansprüche wegen Sachmängeln (§§ 462 ff. BGB) wieder aufleben. Stehen nämlich dem Leasing-Geber die gesetzlichen Rechtsbehelfe zu, so fließen ihm die entsprechenden Vorteile - (teilweise) Kaufpreiserückgewähr bei Wandlung oder Minderung bzw. Schadensersatzleistungen gemäß § 463 BGB - selbst dann zu, wenn der Leasing-Nehmer diese Ansprüche kraft seiner Vertretungsmacht erhebt.³⁷⁾

Die Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers zur Geltendmachung von Sachmängelanprüchen ist, wie schon ausgeführt,³⁸⁾ zugeschnitten auf solche Kaufverträge zwischen Leasing-Geber und Lieferanten, die anstelle der gesetzlichen Gewährleistungsrechte Nachbesserungs- oder Nachlieferungsansprüche des Leasing-Gebers vorsehen. Der Rechtserwerb vollzieht sich zwar auch hier in der Person des Leasing-Gebers, doch verbleibt dem Leasing-Nehmer mit dem Besitz die Gebrauchsmöglichkeit. Aber selbst in diesen Fällen ist eine Beeinträchtigung der Rechtsposition des Leasing-Nehmers, nämlich der ihm zustehenden Gebrauchsberechtigung, möglich, wenn der Leasing-Geber auf die ihm zustehenden Nachbesserungsansprüche gegenüber dem Lieferanten verzichtet oder deren Durchsetzung sonst vereitelt.

37) Die Leasing-Verträge enthalten überdies zum Teil noch ausdrückliche Abführungspflichten zugunsten des Leasing-Gebers. Zwar finden sich im Zusammenhang damit auch Anrechnungsklauseln dergestalt, daß sich die Leasing-Raten nach Abführung von Zahlungen des Lieferanten (oder von Versicherungen) ermäßigen. Dies bedeutet aber keine unmittelbare Verbesserung der Rechtsstellung des Leasing-Nehmers, zumal die Anrechnung stets nach hohen Abschlägen erfolgen soll, die dem Leasing-Geber einen weiteren, über den in den Leasing-Raten kalkulierten Gewinn hinausgehenden Gewinn sichern.

38) S. oben sub V 1 (S. 52 ff.)

4) Wirksamkeit des Haftungsausschlusses des Leasing-Gebers für Mängel der Sache

Mit der Bevollmächtigung des Leasing-Nehmers bzw. mit der Abtretung der dem Leasing-Geber zustehenden Gewährschaftsrechte (seien es nun die gesetzlichen Rechte oder ein Nachbesserungsanspruch) an den Leasing-Nehmer steht in unauflöslichem Zusammenhang der Ausschluß der mietrechtlichen Haftung des Leasing-Gebers für Sachmängel der Leasing-Sache. Durch die Abtretung der dem Leasing-Geber gegen den Hersteller bzw. Lieferanten zustehenden Gewährleistungsrechte soll dem Leasing-Nehmer ein Äquivalent für den Ausschluß jeder Mängelhaftung aus dem Leasing-Vertrag gewährt werden.

Legt man die von Rechtsprechung³⁹⁾ und Lehre⁴⁰⁾ entwickelten Grundsätze zur Auslegung und Wirksamkeitskontrolle von Allgemeinen Geschäftsbedingungen und Formularverträgen⁴¹⁾ zugrunde, die darauf abzielen, denjenigen, der sich den von seinem Vertragspartner aufgestellten AGB unterwirft, vor unbilliger Beschränkung seiner Rechtsposition zu schützen, so ist der Haftungsausschluß des Leasing-Gebers bei der Unwirksamkeit der Abtretung der nach dem Kaufvertrag mit dem Lieferanten bestehenden Gewährleistungsrechte ebenfalls unwirksam. Dasselbe gilt, wenn Nachbesserung nicht zu erreichen ist und auch andere Gewährleistungsansprüche nicht realisierbar sind. Denn stehen dem Leasing-Nehmer gegen den Lieferanten keine Ansprüche auf Nachbesserung und auch nicht die gesetzlichen Gewährleistungsrechte aus dem Kaufvertrag zu und könnte er entsprechende Ansprüche auch nicht gegenüber dem Leasing-Geber geltend machen, so wäre er jeden Rechtsbehelfs bei Mängeln der Sache beraubt. Dieselbe Lage ergibt sich für den Leasing-Nehmer im Fall der Bevollmächtigung wegen des Eintritts der Rechtswirkungen beim Leasing-Geber, es sei denn,

39) Vgl. namentlich BGH Bd.22 S.90 ff.; OLG Celle BB 1966 S. 1037; BGHZ Bd.5 S.111(115)

40) Vgl. Esser, Schuldrecht I, § 13 II, III (S.93); Larenz, Schuldrecht I, § 6 III (S.70/71); Ludwig Raiser, AGB, S.251 ff., 272 ff.; Schmidt-Salzer, AGB, S.161 ff.

41) Formularverträge stehen AGB gleich, vgl. Esser, Schuldrecht I, § 13 I 2 (S.91); Larenz, Schuldrecht I, § 6 III (S.72); ferner BGH Bd.51 S.52(59); Schmidt-Salzer, NJW 1967 S.373

der Leasing-Nehmer vermag Nachbesserung zu erlangen. In allen anderen Fällen, d.h. bei Bestehen der gesetzlichen Gewährleistungsrechte gegen den Lieferanten oder wenn der Leasing-Geber die Durchführung der Nachbesserung vereitelt, wäre der Leasing-Nehmer bei Wirksamkeit des Haftungsausschlusses des Leasing-Gebers rechtlos.

Der vollständige Ausschluß der Haftung für Sachmängel ist aber, jedenfalls bei neuen Sachen, grundsätzlich eine unzumutbare Beschneidung der Rechte des Erwerbers.⁴²⁾ Dasselbe muß im Falle eines langfristigen, die Kosten der Sache ganz oder im wesentlichen reproduzierenden Finanz-Leasing-Vertrages gelten, auch wenn dieser sich nicht über die volle Nutzungsdauer der Sache erstreckt. Denn andernfalls wäre der Leasing-Nehmer, da die Leistungspflicht des Leasing-Gebers abweichend von §§ 535, 536 BGB nur auf Verschaffung des Nutzungsbesitzes und Duldung des Gebrauchs beschränkt ist, in keiner Weise gegen Mängel der Sache geschützt. Das Zurückbleiben der Vertragsdauer hinter der Nutzungsdauer der Sache ist hier kein hinreichender Grund für die Beschneidung der Rechte des Leasing-Nehmers wegen Sachmängeln; denn auch im Mietrecht stehen dem Mieter sogar trotz fehlender Reproduktion der gesamten Anschaffungskosten der Mietsache bei kürzerer Mietdauer Sachmängelansprüche zu.

Da das Finanz-Leasing als Finanzierungsmittel sich der Vertragsformen des Miet- und Kaufrechts⁴³⁾ bedient, ist es angemessen, entsprechend den von den Parteien zugrunde gelegten Vertragstypen den Leasing-Geber subsidiär für Mängel der Leasing-Sache haften zu lassen. Es leben also unter den beschriebenen Voraussetzungen die gesetzlichen Gewährleistungsrechte des Mietrechts wieder auf.⁴⁴⁾

42) So BGHZ Bd.22 S.90 ff.(97)

43) Vgl. dazu Larenz, Schuldrecht II, § 48 I (S.138), der zutreffend ausführt, daß auch Mietverträgen im herkömmlichen Sinne Finanzierungscharakter zukommt.

44) Dabei ist jedoch zu beachten, daß dies sich nicht auf den Erfüllungsanspruch des § 536 BGB erstreckt, da - wie oben dargelegt (sub IV 5, S.34-45, namentlich S.39 ff.) - der Leasing-Vertrag die Haftung für Mängel der Sache analog dem Kaufrecht nicht als eine solche wegen Nichterfüllung, sondern allein eine Einstandspflicht begründet. Ist der Haftungs-

VI. Drittschadensliquidation und Prozeßstandschaft des Leasing-Nehmers

Eine Prozeßstandschaft des Leasing-Nehmers kommt dann in Betracht, wenn ein Dritter die Sache beschädigt oder zerstört hat. Hier bestehen grundsätzlich die Ansprüche des Leasing-Gebers wegen Eigentumsverletzung (§ 823 Abs.1 BGB) und des Leasing-Nehmers wegen Besitzbeeinträchtigung¹⁾ (§ 823 Abs.1 BGB) nebeneinander. In der Praxis ermächtigen die Leasing-Gesellschaften oft den Leasing-Nehmer zur Geltendmachung des ihnen entstandenen Schadens. Jedoch entsteht dem Leasing-Geber in aller Regel kein Schaden. Das Leasing-Entgelt ist auch im Falle des Unterganges oder der Beschädigung der Sache - nach manchen Verträgen in einer Summe - zu zahlen. Ferner haftet der Leasing-Nehmer auch für zufälligen Untergang der Sache, so daß er dem Leasing-Geber den Wert der Sache zu ersetzen hat, den sie bei störungsfreier Abwicklung im Zeitpunkt der Beendigung des Leasing-Verhältnisses hat. Dem Leasing-Geber entsteht also in der Regel kein Schaden aus einer Beschädigung oder dem Untergang der Leasing-Sache. Jedoch bedeutet die vertragliche Verpflichtung des Leasing-Nehmers, dem Leasing-Geber auch für den zufälligen Untergang der Sache zu haften, eine sogenannte obligatorische Gefahrenentlastung²⁾ des Leasing-Gebers. Der Leasing-Geber ist daher berechtigt und verpflichtet, den dem Leasing-Nehmer als Folge von dessen vertraglicher Leistungspflicht entstehenden Schaden beim Schädiger zu liquidieren.

Die ausgesprochene Ermächtigung wird man daher auf den vom Leasing-Geber zu liquidierenden Drittschaden beziehen müssen.

ausschluß des Leasing-Gebers im Einzelfall unwirksam, so können nur diejenigen Sachmängelansprüche bestehen, die dem Leasing-Nehmer zustünden, wenn der Haftungsausschluß nicht vereinbart worden wäre; dazu gehört aber nicht der Anspruch aus § 536 BGB.

- 1) Der Leasing-Nehmer kann Ersatz der infolge des schadenstiftenden Ereignisses vergebens aufgewendeten Leasing-Raten verlangen (die Zahlungspflicht des Leasing-Nehmers besteht ja fort); ferner kann er entgangenen Gewinn geltend machen.
- 2) Vgl. Esser, Schuldrecht I, § 43 II 3 (S.295)

Eine solche Übertragung der Prozeßführungsbefugnis wird man anerkennen müssen, da das erforderliche³⁾ eigene (wirtschaftliche) Interesse des Leasing-Nehmers sich aus der vertraglichen Verpflichtung ergibt, dem Leasing-Geber den Wert der Sache zu ersetzen. Von dieser Verpflichtung wird der Leasing-Nehmer frei, wenn der Schädiger den Schaden ausgleicht.

VII. Abzahlungsgesetz

In der Regel wird eine Anwendung des Abzahlungsgesetzes auf Leasing-Verträge schon deswegen nicht in Betracht kommen, weil die Leasing-Nehmer in ihrer Mehrheit eingetragene Kaufleute sind. Soweit § 8 AbzG jedoch nicht eingreift, z.B. wenn die Leasing-Nehmer Minderkaufleute und Privatpersonen sind, erscheint es geboten, der Frage der Anwendbarkeit des Abzahlungsgesetzes nachzugehen. Privatpersonen kommen als Leasing-Nehmer vor allem im Bereich des Konsumgüter-Leasing in Betracht. Eine unmittelbare Anwendung des Abzahlungsgesetzes ist nur in den weniger häufigen Fällen möglich, in welchem dem Leasing-Nehmer das Eigentum an der Leasing-Sache nach Ablauf der Grundvertragszeit verschafft werden soll, also lediglich bei den Verträgen, die eine Kaufoption des Leasing-Nehmers enthalten oder seinen automatischen Eigentumserwerb vorsehen.

Bei der Beantwortung der Frage, ob die entsprechende Anwendung der §§ 1 bis 5 AbzG auf Leasing-Verträge ohne Eigentumsübergang möglich ist, kommt es ausweislich der Vorschrift des § 6 AbzG nicht auf die Rechtsform, sondern auf den - wirtschaftlichen - Zweck des Geschäftes an.¹⁾ Auf Leasing-Verträge sind also die Vorschriften des Abzahlungsgesetzes anwendbar, wenn der Leasing-Vertrag denselben wirtschaftlichen Zweck wie ein Abzahlungskauf verfolgt.

3) Zum Erfordernis des eigenen Interesses bei der Prozeßstand-schaft vgl. Blomeyer, Zivilprozeßrecht, § 41 III (S.209/210)

1) H.M., vgl. BGH LM § 6 AbzG Nr.1; BGHZ Bd.47 S.253(254); RGZ Bd.139 S.205(207/208), Bd.146 S.182(189), Bd.152 S.282(286); Ostler-Weidner, AbzG, § 6 Anm.7; Palandt-Putzo, AbzG, § 6 Anm.1 a

Entgegen steht der Anwendbarkeit des Abzahlungsgesetzes, wie § 6 AbzG ausdrücklich bestimmt, nicht, daß dem Leasing-Nehmer in der Regel nicht das Recht zum Eigentumserwerb der Leasing-Sache eingeräumt ist. Aus der starken Beimengung kaufrechtlicher Vorschriften ist vielmehr auf die Tendenz des Geschäfts zu schließen, die wirtschaftlichen Wirkungen eines Abzahlungskaufs herbeizuführen. Damit stimmt es überein, daß die Leasing-Gesellschafter gerade mit diesem Effekt des Leasing werben, es als einen anderen Weg zur Erlangung derjenigen Vorteile anpreisen, die "herkömmlich" nur der (meist auf Kauf beruhende) Eigentumserwerb zu bieten vermag.

Trotz dieser wirtschaftlichen Übereinstimmung mit dem Teilzahlungsgeschäft ist eine Abgrenzung zum typischen Mietvertrag geboten, der nicht unter das Abzahlungsgesetz fällt. Auch der Mietvertrag in seiner reinen Form ist "für den Mieter ... ein Mittel, um sich ohne Aufwand von Kapital ... gegen eine in regelmäßigen Zeitabschnitten zu entrichtende Vergütung ... den Gebrauch einer Sache ... zu verschaffen."²⁾ Darauf aber läuft das Leasing-Geschäft auch hinaus, indem es statt der wirtschaftlich nicht in vollem Umfang benötigten Eigentumsposition lediglich deren wirtschaftlich relevanten Teil, nämlich die Nutzungs- und Ausschließungsbefugnis überträgt. Soll also der Leasing-Vertrag als verhüllter Abzahlungskauf angesehen werden, so muß sich seine wirtschaftliche Gleichheit zum Abzahlungsgeschäft und die Unterscheidung gegenüber der Miete aus anderen wirtschaftlich bedeutsamen Umständen ergeben.

Grundsätzlich kann die Vertragsdauer (unter Einschluß etwaiger Verlängerungsoption bei vermindertem Entgelt) so bemessen sein, daß sie sich im wesentlichen mit der gewöhnlichen Nutzungsdauer deckt oder sie kann kürzer sein als diese. Im Falle der Entsprechung von Nutzungsdauer und Vertragsdauer ist der Leasing-Geber von dem Risiko befreit, daß die Sache für unvorhergesehene Zeitspannen unvermietet bleibt, er trägt, wirtschaftlich gesprochen, nur die Risiken des Kreditgebers; die Sache erhält er verbraucht und also entwertet zurück, so daß er primär nur um die Zahlungsfähigkeit und Zahlungswilligkeit des Leasing-Nehmers besorgt sein

2) Larenz, Schuldrecht II, § 48 I (S.138)

kann. In diesen Fällen entspricht die Preisgestaltung auch derjenigen eines Teilzahlungsgeschäftes (§ 1 a Abs.1 Satz 4 AbzG). Wie dem Leasing-Nehmer obliegende Zahlungspflicht deckt sich dem Betrage nach also mit der eines Teilzahlungskäufers. Die Vorschriften des Abzahlungsgesetzes sind anwendbar.

Anders verhält es sich, wenn Vertragsdauer und gewöhnliche Nutzungsdauer sich nicht (im wesentlichen) decken, wenn also die Sache nach Vertragsablauf noch einen nicht unerheblichen Wert hat und dieser dem Leasing-Geber ermöglicht, weiteren Profit aus der Gebrauchsüberlassung oder Veräußerung der Sache zu ziehen.

In derartigen Fällen geht das Interesse des Leasing-Gebers über dasjenige eines reinen Kreditgebers hinaus. Er trägt neben dem Risiko der Insolvenz des Leasing-Nehmers auch noch das Risiko, die bei dem Vertragsabschluß ins Kalkül gezogene weitere Gewinnchance zu verlieren, sei es durch technische Überalterung der Leasing-Sache, sei es durch übermäßige Nutzung durch den Leasing-Nehmer. Gegen letztere Gefahr suchen sich die Leasing-Geber durch vertragliche Vereinbarung über das Ausmaß der zulässigen Nutzung zu schützen. Durch die Auswahl der Leasing-Sachen, die für diese Vertragsgestaltung in Betracht kommen, treffen die Leasing-Geber Vorsorge gegen die anderen aus der Unsicherheit des Marktes hervorgehenden Gefahren; so werden nur besonders begehrte und langlebige Güter ausgewählt, für die überdies ein guter Second-Hand-Markt besteht. Die weitere Verwertung der Leasing-Sache zwingt den Leasing-Geber darüber hinaus zu vorbereitenden Maßnahmen für die Übernahme der Sache nach Ablauf der Vertragslaufzeit. Alle diese Umstände zeigen, daß der Leasing-Geber weit mehr die wirtschaftlichen Risiken und Lasten eines "echten" Vermieters trägt, wenn die Vertragsdauer wesentlich hinter der gewöhnlichen Nutzungsdauer der Sache zurückbleibt. Es läßt sich in diesen Fällen also nicht sagen, daß der Vertrag denselben Zweck wie ein Abzahlungsgeschäft verfolgt.

Aus der Preisgestaltung allein kann demgegenüber für die wirtschaftliche Zwecksetzung des Geschäfts nicht viel entnommen werden. Teilweise bleiben zwar die vom Leasing-Nehmer zu leistenden Zahlungen hinter den Anschaffungskosten des Leasing-Gebers zuzüglich Nebenkosten und Gewinn- bzw. Zinsaufschlag zurück; das

ist aber keineswegs in allen Fällen einer derartigen Bemessung der Vertragsdauer der Fall. Die Preisgestaltung des Leasing-Gebers bestimmt sich nicht nur nach der ihm obliegenden Leistung, sondern wird beeinflußt durch die allgemeine Marktlage (z.B. günstiger Einkauf des Leasing-Gebers bei später stärker gestiegenen Preisen). Es finden sich sogar Fälle, in denen der Leasing-Geber durchweg nicht einmal seine Einstandskosten deckt. Wollte man die Preisgestaltung zum Maßstab der Anwendbarkeit des Abzahlungsgesetzes machen, könnten diese Fälle nicht gelöst werden.

Für die zweite Gruppe von Verträgen, bei denen also die Vertragslaufzeit hinter der gewöhnlichen Nutzungsdauer wesentlich zurückbleibt, ist das Abzahlungsgesetz mithin nicht anzuwenden. Dabei kommt es hinsichtlich der Preisgestaltung des Leasing-Gebers nicht darauf an, ob die vom Leasing-Nehmer zu erbringenden Zahlungen ihrer Höhe nach als Teilzahlungspreis angesehen werden könnten.

In der Auswahl des Maßstabes für die Anwendbarkeit des Abzahlungsgesetzes gemäß § 6 AbzG gehen Ostler-Weidner einen anderen Weg.³⁾ Sie stellen entscheidend auf das Verhältnis von Entgelt und Vertragsdauer ab. Sie wollen das Abzahlungsgesetz dann anwenden, wenn die Leistungen des Leasing-Nehmers den Teilzahlungspreis erreichen oder wenn sie ihn zwar nicht erreichen, aber erheblich über dem für die Vertragsdauer üblichen Mietzins liegen, der bei einem herkömmlichen Mietvertrag zu zahlen gewesen wäre. Diese Auffassung begegnet Bedenken. Einmal ist der Entgeltbemessung, wie dargelegt, nicht viel zu entnehmen, da gerade im echten Mietgeschäft die vom Mieter zu entrichtenden Preise erheblich über denen eines längerfristigen Leasing-Vertrages liegen können, so daß Ostler-Weidner in solchen Fällen das Abzahlungsgesetz anwenden müßten. Die höheren Preise bei kurzfristiger Vermietung beruhen auf der Gefahr längerer Ausfallzeiten für den Vermieter. Entscheidend dürfte aber sein, daß bei einer von der gewöhnlichen Nutzungsdauer erheblich abweichenden Vertragsdauer dem Leasing-Geber in der Regel ein beträchtlicher Wert verbleibt, so daß bei der im Rahmen der Anwendung des Abzahlungsgesetzes entscheidenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise das

3) Ostler-Weidner, AbzG § 6 Anm.42 a

Geschäft nicht als auf die Ersetzung der Eigentumsverschaffung gerichtet angesehen werden kann. Der Leasing-Nehmer mag zwar einen dem Teilzahlungspreis entsprechenden Betrag leisten, ihm wird aber nicht statt der Substanz der Sache deren wesentlicher funktioneller Vorteil, nämlich die aus ihr fließenden Gebrauchsvorteile zugewendet, da ein wesentlicher Teil derselben beim Leasing-Geber verbleibt. Nur wenn statt des Substanzeigentums gleiches das Funktionseigentum auf den Leasing-Nehmer übertragen wird, ist es gerechtfertigt, von einer Zweckgleichheit von Leasing-Vertrag und Abzahlungskauf zu sprechen. Eine Anwendung des Abzahlungsgesetzes kommt also gerade in dem von Ostler-Weidner gebildeten Beispielsfall nicht in Betracht, in welchem die vom Leasing-Nehmer gezahlten Beträge (75 % des Teilzahlungspreises) den während der Vertragsdauer eingetretenen Wertverzehr der Sache (Gebrauch über 40 % der Nutzungsdauer) zwar erheblich übersteigen, aber dem Leasing-Geber ein bedeutender Teil des Wertes der Sache zu weiterer Verwertung nach Ablauf der Grundvertragszeit zur Verfügung steht. Dem Leasing-Nehmer wird hier gerade nicht anstelle des Eigentums an der Sache die diesem wirtschaftlich gleich zu achtende Möglichkeit dauernder Nutzung verschafft. Damit ist der Vertrag nur auf zeitweilige, die Sachsubstanz nicht erschöpfende Gebrauchsüberlassung gerichtet. Es liegt nicht nur zivilrechtlich, sondern auch wirtschaftlich ein "echter" Mietvertrag vor. Gegen die Preisübertreibung will das Abzahlungsgesetz aber nur bei Abzahlungskäufen und ihnen gleichzustellenden Geschäften schützen, nicht jedoch bei Mietverträgen. Bei Mietverträgen greifen vielmehr nur die allgemeinen Vorschriften (§§ 138, 242 BGB) ein.

Sind also die Vertragsdauer und Nutzungsdauer beim Leasing-Vertrag im wesentlichen gleich, so ist das Abzahlungsgesetz anwendbar, wenn der Leasing-Nehmer eine dem Teilzahlungspreis entsprechende Leistung zu erbringen hat; sind Vertragsdauer und Nutzungsdauer nicht im wesentlichen gleich, findet das Abzahlungsgesetz keine Anwendung, ohne Rücksicht auf die Höhe der dem Leasing-Nehmer obliegenden Zahlungen.

Noch zu beantworten ist die Frage, wann Vertragsdauer und Nutzungsdauer als im wesentlichen gleich anzusehen sind. Eine exakte Antwort auf diese Frage ist nicht möglich. Im Rahmen der

steuerlichen Behandlung der Finanz-Leasing-Verträge stellt sich die Frage entsprechend. Dort kommt es für die steuerliche Zurechnung gleichfalls nicht auf die "formale" Rechtsstellung der Beteiligten, sondern auf die wirtschaftliche Bedeutung der vertraglichen und sachenrechtlichen Gestaltung an (§§ 1 und 11 StAnpG). Dem Leasing-Nehmer ist nach der vom Bundesminister der Finanzen aufgrund des sogenannten Leasing-Urteils des Bundesfinanzhofes im Erlaßwege getroffenen allgemeinen Regelung⁴⁾ die Leasing-Sache dann zuzurechnen, wenn er sie gegen Zahlung der Gestehungskosten einschließlich aller Nebenkosten des Leasing-Gebers, also bei Entrichtung eines dem Teilzahlungspreis entsprechenden Betrages während mehr als 90 % ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gebrauchen darf. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist nach den AfA-Tabellen zu ermitteln und gegebenenfalls zu schätzen.

Der Bundesfinanzminister sieht also ein Zurückbleiben der Vertragsdauer um weniger als 10 % hinter der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer als noch unwesentliche Abweichung der Vertragsdauer von der Nutzungsdauer an. Aus der Entstehungsgeschichte des Leasing-Erlasses ergibt sich, daß ursprünglich eine Abweichung bis zu 20 % als unwesentlich angesehen werden sollte; auf den Wunsch der Leasing-Gesellschaften hin wurde die Grenze auf 10 % verlegt.

Diese Regelung, die für die Praxis der Finanzverwaltung bindend ist, erscheint als wichtiger Hinweis für die Grenzziehung bei der Bestimmung einer der Nutzungsdauer entsprechenden Vertragsdauer. Bei aller Verschiedenheit von Abzahlungsgesetz und Steuerrecht geht es in beiden Bereichen hier um die Frage, ob durch den Leasing-Vertrag im wirtschaftlichen Ergebnis ein Zustand herbeigeführt wird, der bei herkömmlicher Vertragsgestaltung nur durch einen Kaufvertrag, also einen auf Eigentumsübertragung gerichteten Vertrag erreicht wird. Die entsprechende Heranziehung der für die Steuerpraxis getroffenen Regelung erscheint deshalb möglich.

Dabei braucht die Grenze nicht starr bei 10 % oder 20 % (letzterem Satz gebührt meines Erachtens der Vorzug, weil wegen des

4) S. Schreiben des BdF vom 19.4.1971, DB 1971 S.795 ff.

Sicherungsbedürfnisses des Leasing-Gebers die Vertragsdauer stets in gewissem Umfang hinter der Nutzungsdauer zurückbleiben wird und dieses Bedürfnis keinen Einfluß auf den wirtschaftlichen Zweck des Vertrages hat, da es in allen Fällen besteht⁵⁾) gezogen werden.

VIII. Die Behandlung des Leasing-Vertrages im Konkurs eines der Beteiligten

1) Die Auflösung des Leasing-Vertrages

Fällt der Leasing-Nehmer oder der Leasing-Geber in Konkurs, so stellt sich wegen der im Leasing-Vertrag enthaltenen miet- wie kaufrechtlichen Elemente sowie wegen der wirtschaftlichen Funktion des Geschäfts die Frage, wie der Leasing-Vertrag abzuwickeln ist.

Die dem Vertrag eigenen kaufrechtlichen Umsatzwirkungen sprechen für eine Gleichstellung mit dem Kauf, die Art und der Inhalt der Leistungen des Leasing-Gebers für die Gleichstellung mit der Miete. Auch der wirtschaftliche Zweck des Vertrages könnte hier bedeutsam werden, da das Konkursverfahren zu einer Verwertung aller Vermögensgegenstände des Gemeinschuldners führt und sich in ihm daher entscheidend der wirtschaftliche Wert von Rechten der Gläubiger zeigt.¹⁾

Drei Arten von Leasing-Verträgen seien im Folgenden unterschieden:

a) Verträge, die zu einem Eigentumserwerb des Leasing-Nehmers führen; sei es, daß der Eigentumserwerb nach Ablauf der Grundvertragszeit von selbst eintritt, sei es, daß er von der Entrichtung eines unter dem Marktpreis der gebrauchten Sache liegenden Nominalbetrages abhängt. Nicht hierher gehören die Fälle,

5) Zur Kritik an der im Leasing-Erlaß gezogenen Zurechnungsgrenze s. unten S.98 ff.

1) Vgl. dazu Jaeger-Lent, KO Einl.III (S.L); ferner Baur, VollstreckungsR § 52 II 4 (S.232)

in denen der Marktpreis zu entrichten ist.²⁾

- b) Verträge, bei denen die Gesamtlaufzeit (sei es die Grundlaufzeit, wenn keine Verlängerungsoption besteht, sei es die Grundlaufzeit nebst auf Optionsausübung beruhender Verlängerungszeit)³⁾ nicht unwesentlich kürzer ist als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Sache.
- c) Verträge, bei denen Nutzungsdauer und Vertragsdauer sich im wesentlichen decken (unter Einschluß etwaiger Verlängerungszeiten).⁴⁾

Die Verträge der erstgenannten Gruppe mit Eigentumserwerb des Leasing-Nehmers sind wie Kaufverträge zu behandeln,⁵⁾ da in ihnen die kaufrechtlichen Elemente eindeutig überwiegen: Neben die vom Eigentumserwerb unabhängigen Umsatzwirkungen tritt die Eigentumsverschaffung.

Bleibt die Vertragsdauer einschließlich der dem Leasing-Nehmer eingeräumten Verlängerungsmöglichkeiten hinter der gewöhnlichen Nutzungsdauer der Sache wesentlich zurück, so verbleibt dem Leasing-Geber nach Ablauf des Vertrages noch ein erheblicher Wert zu weiterer Ausnutzung und Verwertung. Damit verliert der Ver-

-
- 2) In diesen Fällen ist Aufteilung des Geschäfts in Gebrauchsüberlassungsvertrag und Kaufvertrag angezeigt, der auch die konkursrechtliche Behandlung zu folgen hat. Der erste Teil ist Miete, der zweite Teil Kauf. Entscheidend ist, wann der Konkursfall des einen oder anderen Teils eintritt.
 - 3) Dabei ist davon auszugehen, daß das Entgelt dem Leasing-Geber in der Grundvertragszeit zufließt und während der etwaigen Verlängerungszeit nur Nominalbeträge gezahlt werden. Daher ist die rechtlich einheitliche Behandlung dieser Verträge geboten, da der Leasing-Nehmer stets die Verlängerungsoption ausüben wird.
 - 4) Hierher gehören u.a. noch folgende Gestaltungen: Grundvertragsdauer kürzer als Nutzungsdauer und Verlängerungsoption des Leasing-Nehmers zu Nominalraten, insgesamt also Deckung von Vertrags- und Nutzungsdauer; Verträge mit degressiven Leasing-Raten bei Deckung von Vertrags- und Nutzungsdauer; ferner Verträge (unabhängig vom Verhältnis der Vertrags- und Nutzungsdauer) mit einer den Restwert im wesentlichen erfassenden Restwertbeteiligung des Leasing-Nehmers (z.B. gewährt die Hanseatische Leasing GmbH 90 % Restwertbeteiligung).
 - 5) So auch Lwowski, S.110 ff. mit dem richtigen Hinweis auf die ähnlich ausgestalteten "Möbelleihverträge", s. dazu Jaeger-Lent, KO § 19 Anm.3 (S.310)

trag - trotz der dem Leasing-Nehmer obliegenden Zahlungen in Höhe der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Leasing-Gebers zuzüglich Nebenkosten und Gewinnaufschlag - seinen Charakter als "Kaufvertragssubstitut", er stellt sich vielmehr als dem herkömmlichen Mietvertrag entsprechend dar, der dem Mieter typischerweise nicht die Möglichkeit vollständigen Substanzverzehr einräumt. Daher sind die Vorschriften der §§ 19 ff. KO anwendbar; § 17 KO ist demgemäß nicht einschlägig. Der Leasing-Geber kann die Leasing-Sache im Konkurs des Leasing-Nehmers nach einer Kündigung des Vertrages aussondern (§§ 19, 43 KO).

Problematisch erscheinen die Verträge der dritten Gruppe. Sind Vertragsdauer und Nutzungsdauer in etwa gleich, kann auch vom wirtschaftlichen Zweck her nicht von einem eindeutigen Überwiegen der kaufmäßigen oder der auf zeitliche Sachüberlassung gerichteten Merkmale gesprochen werden. Die Problematik dieser Fälle zeigt sich an den Interessenkonflikten, die bei Insolvenz der einen oder anderen Seite auftreten können:

Fällt bei einem Vertrag mit kurzer Grundlaufzeit und anschließend auf Optionsausübung beruhender Verlängerung der Leasing-Nehmer, der in der Grundlaufzeit die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie Nebenkosten und Gewinnaufschlag des Leasing-Gebers zu zahlen hat, etwa am Ende der Grundvertragsdauer in Konkurs, so ist es bedenklich, dem Leasing-Geber ein Kündigungsrecht gemäß § 19 KO zuzugestehen. Er könnte dann den Vertrag kündigen und die Leasing-Sache aussondern. Geht man von der Anwendbarkeit des § 17 KO aus, fragt sich, ob der Leasing-Geber die Sache soll aussondern können, wenn der Konkursverwalter des Leasing-Nehmers die Erfüllung des Vertrages ablehnt. Der Leasing-Nehmer hat schon (fast) die ganze Gegenleistung erbracht, während die Sache noch einen relativ hohen Wert besitzt. Dürfte der Leasing-Geber die Sache aussondern, stünde er besser als bei regulärer Vertragsabwicklung: Er erhielte neben dem vertraglichen Entgelt, den Leasing-Raten, auch noch die brauchbare und verwertbare Sache vorzeitig zurück.

Eine ähnliche Schwierigkeit zeigt sich, wenn man in dem gedachten Fall annimmt, nicht der Leasing-Nehmer, sondern der Leasing-Geber geriete in Konkurs. Soll dem Konkursverwalter des Leasing-

Gebers das Wahlrecht des § 17 KO zustehen oder soll der Vertrag gemäß § 21 KO gegenüber der Konkursmasse wirksam sein? Ist § 17 KO anwendbar, so könnte der Konkursverwalter Erfüllung ablehnen und die Sache vom Leasing-Nehmer herausverlangen, und das, obwohl der Leasing-Nehmer mit dem in der Grundvertragszeit erbrachten Entgelt bereits die wirtschaftlich sich auf die ganze Vertragszeit beziehenden Leistungen erbracht hat.

Die materiellen Grundsätze des Konkursverfahrens⁶⁾ treffen Vorsorge für den Fall des wirtschaftlichen Zusammenbruchs eines Schuldners. Der Prioritätsgrundsatz des Vollstreckungsrechts weicht dem Grundsatz der gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger. Dieser gleichmäßigen Befriedigung dient das gesamte Vermögen des Gemeinschuldners. Demgemäß verbietet das Konkursrecht Bevorrechtigung einzelner Gläubiger.

Zu einer Bevorzugung des Leasing-Gebers käme es, wenn er die Leasing-Sache im Konkurs des Leasing-Nehmers aussondern dürfte, obwohl er die ihm gebührenden Leistungen beinahe vollständig erhalten hat. Seinem wirtschaftlichen Interesse wäre z.B. mit einem Anspruch auf abgesonderte Befriedigung Genüge getan, gerade wie auch dem Sicherungseigentümer im Konkurs des Sicherungsgebers nur ein Absonderungsrecht zugestanden wird.⁷⁾ Ob solche bei allgemeiner Betrachtung ungerechtfertigt erscheinende Bevorzugung des Leasing-Gebers von den vom Grundsatz der gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger bestehenden Ausnahmen gedeckt wird, ist zu klären.

a) Konkurs des Leasing-Nehmers

Aussonderung, Absonderung wie Teilnahme am allgemeinen Verfahren setzen die Beendigung desjenigen Rechtsverhältnisses voraus, auf dem die Forderung des Gläubigers beruht;⁸⁾ kommt es zu dieser Beendigung nicht, sind die aus dem Rechtsverhältnis fließenden Rechte und Pflichten außerhalb des Konkursverfahrens abzuwickeln

6) Vgl. zu diesen Grundsätzen Jaeger-Lent, KO Einl.III S.XLIX ff.

7) Vgl. Jaeger-Lent, KO § 48 Anm.13 (S.703)

8) RGZ Bd.124 S.73(75); Jaeger-Lent, KO § 48 Anm.13 (S.703)

und von Seiten der Masse Verbindlichkeiten als Masseschulden zu erfüllen (§ 59 Nr.1 und 2 KO). Da das Leasing-Verhältnis Dauerrechtscharakter hat und der Leasing-Vertrag ein atypischer Mietvertrag ist, kommen grundsätzlich die §§ 19 ff. KO zur Anwendung. Das Leasing-Verhältnis wird also durch den Konkurs als solchen nicht beendet.

§ 19 KO enthält eine von § 17 KO abweichende Sonderregelung für in Vollzug gesetzte, mietähnliche Dauerschuldverhältnisse für den Fall des Konkurses des Mieters; beiden Seiten wird ein Kündigungsrecht eingeräumt. Eine andere Abwicklung des Vertrages sieht das Gesetz in § 21 KO vor, wenn der Vermieter, hier also der Leasing-Geber, in Konkurs gerät; der Vertrag ist nach seinem vereinbarten Inhalt abzuwickeln; das Gesetz läßt ihn von dem Konkurs des Vermieters unberührt.

Zur Begründung dieser - unterschiedlichen - Regelung weisen Jaeger-Lent⁹⁾ und Böhle-Stamschräder¹⁰⁾ nur darauf hin, daß sie den bei Dauerschuldverhältnissen bestehenden Bedürfnissen Rechnung trage. Welches diese Bedürfnisse sein sollen, wird nicht näher ausgeführt. Es bedarf aber der Nachprüfung, ob diese Bedürfnisse den bei Leasing-Verträgen anzutreffenden entsprechen.

Im Konkurs des Mieters kann ein Interesse der Masse an der Befreiung von der als Masseschuld fortlaufenden Mietzahlungsverpflichtung bestehen, wenn die Sache im Rahmen der Verwertung des Vermögens des Gemeinschuldners nicht benötigt wird.¹¹⁾ Umgekehrt ergeben sich für den Vermieter Gefahren, selbst wenn der Konkursverwalter des Mieters nicht kündigt. Die Kündigung des Konkursverwalters kann ihn zur Unzeit treffen, die Masse kann erschöpft sein. Um den aus dem Fortlaufen des Mietverhältnisses während des Konkurses sich ergebenden entgegengesetzten Interessen zum Ausgleich zu verhelfen, ist beiden Seiten das Kündigungsrecht des § 19 KO zugestanden.¹²⁾

Anders ist die Lage dagegen, wenn der Vermieter in Konkurs gerät. Da der Vermieter mit der Verschaffung des Besitzes bereits

9) Jaeger-Lent, KO § 19 Anm.1

10) Böhle-Stamschräder, KO § 19 Anm.1

11) Vgl. v.Wilmowski, KO (4.Aufl.), § 17 Anm.4

12) Vgl. dazu Endemann, Konkursverfahren, § 36 II A 1 (S.172/173)

die hauptsächlich ihm obliegende Erfüllungshandlung erbracht hat, beschränkt sich seine Leistungspflicht (im wesentlichen) während der Laufzeit des Vertrages auf die Duldung des Gebrauchs durch den Mieter. Es ist für den Mieter daher auch gleichgültig, ob sein Vertragspartner noch solvent ist.¹³⁾ Die Duldungspflicht kann er in jedem Falle erfüllen. Demgemäß hat das Gesetz für diesen Fall eine Kündigungsmöglichkeit nicht geschaffen (§ 21 KO).

Die gesetzliche Regelung der §§ 19 und 21 KO enthält also eine an dem Inhalt der dem einen oder anderen Teil obliegenden Leistung orientierte Differenzierung:

Ist der Mieter in Konkurs geraten, so ist die Zahlung des Mietzinses gefährdet¹⁴⁾ und die Masse soll ferner von dieser Zahlungspflicht befreit werden können. Ist hingegen über das Vermögen des Vermieters das Konkursverfahren eröffnet worden, so besteht eine Gefährdung des der Masse zustehenden Zahlungsanspruchs nicht, und der Mieter braucht wegen der Erfüllung der - negativen - Duldungspflicht der anderen Seite nicht um die Erhaltung der Gebrauchsmöglichkeit besorgt zu sein. Die erwähnte allgemeine Rechtfertigung der §§ 19 und 21 KO mit dem Dauerrechtscharakter der Miete, Pacht und ähnlichen Rechtsverhältnissen erweist sich somit zwar nicht als unrichtig, aber als unscharf: Das Gesetz hat die in den Dauerschuldverhältnissen auftretenden Interessenlagen unter Berücksichtigung der die einzelnen Leistungspflichten beeinflussenden Umstände geregelt, und zwar nach dem Grad der Gefährdung der dem Gemeinschuldner obliegenden Leistung. Das Gesetz sieht demgemäß für mietähnliche Dauerrechtsverhältnisse keine einheitliche Regelung vor. Das dauerrechtliche Element erlangt eigentümliche Bedeutung letztlich nur im Konkurs des zur Dauerleistung Verpflichteten. Daher sollten keine Bedenken bestehen, den Leasing-Vertrag dem gesetzlichen Vorbild folgend im Konkurs des Leasing-Gebers und des Leasing-Nehmers entsprechend der dem jeweiligen Gemeinschuldner obliegenden Leistung unter Berücksichtigung der Gefährdung der Zweckerreichung zu beurteilen.

13) So v. Sarwey-Bossert, KO § 19 Anm. 1 (S. 110) und v. Völdern-dorff, KO § 17 Anm. g (S. 261, 262); Begründung des Entwurfs einer KO, §§ 17, 18 (S. 1398)

14) Der Vermeidung dieser Gefahr dient auch das Kündigungsrecht des Vermieters.

Gerät der Leasing-Nehmer in Konkurs, so bestehen Bedenken, § 19 KO in vollem Umfang anzuwenden. Sie ergeben sich im Hinblick auf das dem Vermieter nach dieser Vorschrift zustehende Kündigungsrecht. Dieses beruht auf dem Wunsch des Gesetzgebers, den Vermieter dem Mieter bzw. seinem Konkursverwalter hinsichtlich der Auflösungsmöglichkeit des Überlassungsverhältnisses gleichzustellen.¹⁵⁾ Denn die in den §§ 19 bis 21 KO enthaltene Regelung geht auf die Erwägung zurück, durch die einmalige vermittelnde Leistung des Vermieters sei ein Zustand fortdauernden Gewährs und Habens von Gebrauch und Nutzung begründet, so daß sich die Beendigung des Verhältnisses mit dem Konkurs verbiete, zumal die volle Erfüllung des Vertrages dem Recht der übrigen Gläubiger auf gemeinschaftliche Befriedigung nicht widerspreche.¹⁶⁾

Die Gewährung des Kündigungsrechts des Vermieters im Konkurs des Mieters wird damit begründet,¹⁷⁾ daß der Mietzinsanspruch des Vermieters zwar nicht gefährdet zu sein brauche, wenn "die Gläubigerschaft" den Vertrag fortsetze und weiter auch eine Kündigung des Vermieters die Fortführung des Geschäfts des Gemeinschuldners erschweren könne. Gerade weil der Vermieter durch die volle Zahlung der Miete aus der Masse gesichert sei, werde nicht zu befürchten sein, daß er von dem Kündigungsrecht einen die Masse beeinträchtigenden Gebrauch machen wird. Diese Gefahr sei um so geringer, als der Vermieter an die Kündigungsfristen gebunden sei und der Konkursverwalter anderweitige geeignete Dispositionen treffen könne.

Beim Leasing steht die Lage jedoch mit dieser Wertung nicht im Einklang. Wollte man dem Leasing-Geber das Kündigungsrecht in jedem Falle belassen, könnten sich die oben¹⁸⁾ beschriebenen Unzuträglichkeiten ergeben, die aus den während einer möglichen

15) Vgl. die Begründung des Entwurfes zur KO, §§ 17, 18, S.1398; das Kündigungsrecht des Mieters bzw. seines Konkursverwalters beruht auf dem Wunsch, die Möglichkeit zu eröffnen, die Masse von unnötigen Verpflichtungen befreien zu können, wenn die Sache nicht mehr gebraucht wird.

16) Vgl. dazu die Begründung zur preußischen Konkursordnung von 1855 zu § 18

17) Vgl. die Begründung des Entwurfes zur KO, §§ 17, 18, S.1397

18) S. oben S.73/74

"Grundvertragszeit" erbrachten wirtschaftlichen Vorleistungen resultieren.

Von Seiten des Leasing-Gebers, der ein kaufmäßiges Entgelt erhält, wirkt sich das Gewähren und Dulden des Gebrauchs wie ein Eigentumsvorbehalt beim Ratenkauf aus. Das im verbleibende Eigentum sichert seine Zahlungsansprüche, indem es den Leasing-Nehmer mit der Gefahr des Verlustes der Nutzungsmöglichkeit bei Nichtzahlung bedroht und dem Leasing-Geber die Möglichkeit anderweitiger Verwertung eröffnet. Verlust der Gebrauchsmöglichkeit einerseits und weitere Verwertungsmöglichkeit andererseits bestehen zwar auch bei der Miete, aber bei ihr stehen sich Leistung und Gegenleistung in zeitlicher und wertmäßiger Entsprechung gegenüber. Während beim Kauf auf Raten und beim Leasing die Leistungen des Käufers und des Leasing-Nehmers in kurzer Zeit eine Höhe erreichen, die bereits in Anspruch genommenen Nutzungen übersteigen. Dieses Bild deckt sich mit der Abwicklung des Leasing-Vertrages bei ungleichmäßiger Verteilung der Leasing-Raten.

Wegen der aufgezeigten Übereinstimmung hinsichtlich des wirtschaftlichen Güterausstausches zwischen Leasing und Vorbehaltskauf wäre es also zu erwägen, den Leasing-Geber mit dem Risiko der Nichterfüllung des Vertrages analog zu § 17 KO zu belasten.¹⁹⁾ Auf die allgemeine Vorschrift des § 17 KO zurückzugreifen, hindert jedoch der Dauerrechtscharakter des Leasing-Verhältnisses. Auch würde dies den Fällen nicht gerecht, in denen der Leasing-Nehmer wirtschaftlich keine Vorleistung erbringt, sondern Substanzverzehr und Entgeltzahlungen sich zeitlich entsprechen.

Sachgerecht - sowohl hinsichtlich der Dogmatik des Konkursrechts wie auch der verschiedenen wirtschaftlichen Situationen²⁰⁾ - ist eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit des Leasing-Gebers auf diejenigen Fälle, in denen sich Gebrauchsüberlassung und Entgeltzahlung je Zeiteinheit entsprechen. Liegen hingegen wirtschaftliche Vorauszahlungen des Leasing-Nehmers

19) Vgl. dazu auch unten S.80/81

20) Nämlich: gleichmäßige Entgeltverteilung, dann wirtschaftlich keine Vorauszahlung des Leasing-Nehmers oder ungleichmäßige Verteilung des Entgelts, dann wirtschaftlich Vorleistungen des Leasing-Nehmers.

vor, z.B. infolge erhöhter Erstraten oder Konzentration des die Kosten und den Gewinn des Leasing-Gebers deckenden Entgelts auf eine Grundvertragszeit, so ist dem Leasing-Geber die Kündigungsmöglichkeit gemäß § 242 BGB zu versagen.

Entsprechendes muß gelten, wenn im Leasing-Vertrag dessen Beendigung im Falle der Insolvenz des Leasing-Nehmers vorgesehen ist. Diese Klausel in den AGB belastet den Leasing-Nehmer jedenfalls in den Fällen übermäßig, in denen er wirtschaftlich Vorleistungen erbracht hat; der Klausel ist daher die Wirksamkeit zu versagen.

b) Konkurs des Leasing-Gebers

Fällt hingegen der Leasing-Geber in Konkurs, so ist der Vertrag gemäß § 21 KO auch der Konkursmasse gegenüber wirksam, da § 21 KO davon ausgeht, daß der Vermieter mit der Besitzverschaffung den Teil seiner Leistungspflicht, der eine einmalige vermittelnde Leistung vorsieht, erfüllt hat und bis zum Ablauf der Vertragszeit nur noch zur Duldung des Gebrauchs durch den anderen Teil verpflichtet ist²¹⁾ und somit der Vertrag in Ansehung der für bedeutsamer erachteten Teiles der Leistungspflicht des Vermieters erfüllt ist. Dem entsprechen die Verhältnisse beim Leasing-Vertrag. Auch der Leasing-Geber hat mit der Verschaffung des Nutzungsbesitzes den vermittelnden Teil seiner Leistung erbracht. Die Duldungspflicht vermag er bzw. die Masse trotz eingetretener Insolvenz zu erfüllen. Die dem anderen Teil obliegende Gegenleistung und die ihrer Ermittlung zugrunde liegende Kalkulation bleiben in diesem Bereich bedeutungslos.²²⁾

21) Begründung des Entwurfes zur KO, §§ 17, 18, S.1398

22) Hat der Leasing-Geber auch die Verpflichtung zur Wartung der Leasing-Sache übernommen, kann sich ein Unterschied ergeben, d.h. es kann § 17 KO auf den ganzen Vertrag anwendbar sein. Voraussetzung ist jedoch, daß die Wartungspflicht eine wesentliche Leistungspflicht des Leasing-Gebers darstellt und daß es sich tatsächlich um einen einheitlichen Vertrag handelt, nicht lediglich um zwei - zufällig - in einer Urkunde geschlossene selbständige Verträge.

2. Behandlung der Leasing-Sache

Kündigt im Konkurs des Leasing-Nehmers der Konkursverwalter, so verliert der Gemeinschuldner das Recht zum Besitz der Sache. Im Hinblick auf mögliche wirtschaftliche Vorleistungen des Leasing-Nehmers stellt sich die Frage, ob dem Leasing-Geber ein Aussonderungsrecht nach § 43 KO oder lediglich ein Recht auf abgesonderte Befriedigung zusteht.

Bedenken, dem Leasing-Geber das Aussonderungsrecht zuzusprechen, bestehen im Hinblick auf den konkursrechtlichen Grundsatz, daß dem Gläubiger nicht mehr zusteht, als er aufgrund seiner Forderung zu beanspruchen hat.²³⁾ Hat nämlich der Leasing-Nehmer während der Grundvertragszeit schon Kosten und Gewinn des Leasing-Gebers bezahlt und fällt die Erfüllungsablehnung in die Verlängerungszeit, in der Nominalbeträge zu zahlen sind, so erscheint es nicht vertretbar, dem Leasing-Geber neben den ihm bereits zugeflossenen Geldern auch noch das Aussonderungsrecht zu gewähren. Ein Recht auf abgesonderte Befriedigung, wie es bei der Sicherungsübereignung dem Sicherungsnehmer im Konkurs des Sicherungsgebers gewährt wird,²⁴⁾ erscheint hinreichend.

Beim einfachen Eigentumsvorbehalt, der auch Sicherungscharakter hat, wird dem Verkäufer bei Erfüllungsablehnung jedoch das Aussonderungsrecht zugestanden,²⁵⁾ so daß man argumentieren könnte, der Leasing-Geber, der mit seinem Vertragspartner nicht einmal einen auf Eigentumsübertragung gerichteten Vertrag geschlossen hat, sondern lediglich das Recht zu "dauernder" Benutzung eingeräumt hat, solle nicht anders behandelt werden. Der Interessenausgleich findet in den Fällen vorbehaltenen Eigentums jedoch über das Bereicherungsrecht statt. Der Verkäufer ist einem kondiktionsanspruch ausgesetzt, wenn der Wert der Sache und die geleisteten Zahlungen des Gemeinschuldners den durch die Erfül-

23) Jaeger-Lent, KO § 43 Anm.37 h (S.628)

24) Jaeger-Lent, KO § 48 Anm.13 (S.703)

25) Vgl. Jaeger-Lent, KO § 43 Anm.37 i (S.629); kritisch zu diesem Unterschied zwischen Eigentumsvorbehalt und Sicherungseigentum in der konkursrechtlichen Behandlung Jahr, S.20

lungsablehnung entstandenen Nichterfüllungsschaden übersteigen.²⁶⁾

Zu ungerechtfertigten Bereicherungen im Sinne der §§ 812 ff. BGB kommt es durch die Kündigung des Leasing-Vertrages durch den Konkursverwalter des Leasing-Nehmers nicht, da die Kündigung ex nunc wirkt. Ein interessengerechtes Resultat kann daher nur erreicht werden, wenn dem Leasing-Geber statt des Aussonderungsrechtes lediglich das Recht zu abgesonderter Befriedigung eingeräumt wird.

Flume²⁷⁾ nimmt demgegenüber stets ein Aussonderungsrecht des Leasing-Gebers an.²⁸⁾ Dabei geht Flume allerdings von dem vergleichsweise unproblematischen Fall der Deckung von Vertrags- und Nutzungsdauer sowie gleichmäßiger Entgeltverteilung aus.²⁹⁾ In anderen Fällen - Grundvertragszeit mit Verlängerung zu herabgesetztem Entgelt, erhöhter erster Rate, degressiver Entgeltbemessung - nimmt Flume zwar an, der Leasing-Nehmer habe einen Vermögensgegenstand erworben.³⁰⁾ Daß aus diesem - auch von ihm zugegebenen - Unterschied für das Konkursrecht und die Bilanzierung, die ja auf den Konkursfall zugeschnitten ist ("Vermögensbilanz")³¹⁾ Konsequenzen abzuleiten sind, wird von ihm übergangen.

Wie schon hervorgehoben, sind die kritischen Fälle des Finanz-Leasing, in denen Rechtsform und wirtschaftlicher Gehalt des Geschäfts sich nicht decken, diejenigen, in denen zwar Vertragsdauer und Nutzungsdauer letztlich übereinstimmen, die Entgeltbemessung jedoch so gestaltet ist, daß ein Teil desselben sich in

26) S. dazu RGZ Bd. 135 S. 167 (171/72); Jaeger-Lent, KO § 17 Anm. 11 (S. 262); Böhle-Stamschräder, KO § 17 Anm. 4 c (S. 99)

27) Flume, Leasing, DB 1972, S. 59

28) Die Möglichkeit einer Einschränkung des Kündigungsrechtes des Leasing-Gebers (s. sub VIII 1 a) erwägt Flume erst gar nicht.

29) Flume, a.a.O., S. 1 und S. 6, 108/109

30) Flume, a.a.O., S. 6

31) Flume, a.a.O., S. 108

einer relativ kurzen Zeit zusammendrängt.^{32) 33)} Der auch nach Flume vom Leasing-Nehmer bereits erworbene Vermögenswert muß ihm erhalten bleiben. Deshalb kann dem Leasing-Geber nur ein Recht auf abgesonderte Befriedigung zugesprochen werden. Bei gleichmäßiger Entgeltbemessung hingegen kann dem Leasing-Geber das Aussonderungsrecht belassen werden.

32) Das sind z.B. Verträge mit Verlängerungsoption und - fast - vollständiger Kosten- und Gewinnreproduktion in der Grundvertragszeit, Verträge mit erhöhter Anfangsrate oder degressiver Entgeltbemessung.

33) S. auch Teil 2, sub IV 2 d (S.98 ff.)

2. Teil - Steuerrecht: Zurechnung und Behandlung bei den einzelnen Steuerarten

I. Einführung in die steuerliche Problematik des Finanz-Leasing

Die steuerrechtliche Problematik des Finanz-Leasing kulminiert in der Frage, ob dem Leasing-Geber oder dem Leasing-Nehmer das Leasing-Gut zuzurechnen sei. Die Antwort auf sie führt zu Konsequenzen in verschiedenen Teilgebieten des Steuerrechts.

Die Zurechnung der Sache beim Leasing-Nehmer zwingt diesen, sofern er Kaufmann ist, sie zu aktivieren. Ihm stehen die Absetzungen für Abnutzung (AfA) wie auch die etwaigen Ansprüche auf Gewährung von Investitionszulage zu, andererseits hat er die Selbstverbrauchssteuer zu tragen, schließlich kommt die Hinzurechnung der Zahlungsverpflichtung aus dem Leasing-Vertrag als Dauerschuld bei der Gewerbekapitalsteuer und der Zinsanteil der Leasing-Raten als Dauerschuldzinsen bei der Gewerbeertragsteuer in Betracht.

Wird die Sache hingegen dem Leasing-Geber zugerechnet, treten die entsprechenden Wirkungen (Aktivierungspflicht, AfA, Investitionszulagenanspruch, Selbstverbrauchssteuerpflicht) bei ihm ein; Unterschiede ergeben sich dann vor allem bezüglich der Gewerbesteuer und der Umsatzsteuer.¹⁾

Die ab etwa 1962/63 aufgekommenen Leasing-Verträge, namentlich des Finanz-Leasing, werden wegen ihrer neuartigen, von den bis dahin verwendeten Mietverträgen abweichenden wirtschaftlichen Zielsetzung, nämlich dem erheblich verstärkten Finanzierungszweck, und wegen der bislang unbekannten Änderung der Risikoverteilung für z.B. Gewährleistung und Sachverlust als dem im BGB geregelten Mietvertragstyp nicht mehr vergleichbar empfunden.

Im Bereich der handelsrechtlichen Bilanzierungsgrundsätze waren die Rechte und Pflichten aus Mietverträgen als sogenannte schwebende Geschäfte wegen Gleichwertigkeit von Leistung und Gegen-

1) Kein Unterschied ergibt sich hinsichtlich der Kapitalverkehrssteuer, da § 3 KVStG mit Wirkung vom 1.1.1972 durch Gesetz vom 23.12.1971 - BStBl.I S.2134 - gestrichen ist; zum früheren Rechtszustand vgl. BFH, Urteil vom 3.12.1969, II 162/65, BStBl.1970 II, S.279

leistung nicht in die Bilanz aufzunehmen; demgegenüber waren die Forderungen bzw. Verbindlichkeiten aus Kreditgeschäften zu bilanzieren. Beidem - Mietverträgen wie Kreditgeschäften - läßt sich das Finanz-Leasing in gewissem Umfang zuordnen; zu keinem eindeutig. Wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz (§ 5 EStG) folgen z.B. aus einer Aktivierung der Leasing-Sache beim Leasing-Nehmer nebst Passivierung der Zahlungsverbindlichkeiten aus dem Leasing-Vertrag entsprechende Konsequenzen beim Leasing-Geber.

Die Fragen nach der wirtschaftlichen Zugehörigkeit der Leasing-Sache und die nach der Art der Bilanzierung können nicht unterschiedlich beantwortet werden; denn die Bilanz enthält in der dieser Darstellungsweise eigentümlichen Art die Antwort auf die Zurechnungsfrage. Die bilanzmäßige Darstellung korrespondiert mit allen oben angedeuteten steuerlichen Konsequenzen.

II. Die Behandlung des Finanz-Leasing bis zum Leasing-Urteil bzw. bis zum 23. April 1970¹⁾

Im Schrifttum wurde zunächst überwiegend in Anknüpfung an die Qualifizierung des Leasing-Vertrages als eines Mietvertrages die Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber befürwortet; der Leasing-Vertrag sollte als schwebendes Geschäft nicht bilanziert werden.²⁾ Dieser Auffassung folgten auch Grass³⁾ und der DJHT in seiner Stellungnahme vom 5.12.1967, in der er zu den Ergebnissen einer von ihm abgehaltenen Umfrage über Ausbreitung und bilanzielle Behandlung von Leasing-Verträgen Stellung nahm⁴⁾. Meilicke⁵⁾

1) Vgl. den Übergangserlaß des BdF im BStBl. 1970 I, S. 913

2) Knoppe, DStR 1964 S. 49(50); Koenig, DB 1966 S. 1625 ff.; Fink, Leasing-Handbuch, S. 277 ff., namentlich S. 277, 284, 294, 296, 299; auch die Leasing-Gesellschaften vertraten diese Auffassung in ihren Werbeschriften; a.A. Niehus, DB 1967 S. 1641 und Nolte, DB 1966 S. 1536

3) Grass, Finanz-Rundschau 1967 S. 448(449)

4) DJHT, Schriftenreihe Heft 109 S. 30 ff.

5) BB 1964 S. 691(693, 694)

und Vogel⁶⁾ nahmen sogar an, eine Zurechnung der Leasing-Sachen beim Leasing-Nehmer sei ausgeschlossen, da Zurechnung in Abweichung vom Zivilrecht ausgeschlossen sei, selbst wenn die wirtschaftliche Bedeutung der Verträge nicht derjenigen der bislang verwendeten Mietverträge entspräche. Demgegenüber hat Havermann⁷⁾ grundsätzlich die Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Nehmer gefordert und eine entsprechende Aktivierung der Sache.

Der BdF neigte zunächst dazu, die Leasing-Sachen dem Leasing-Nehmer zuzurechnen;⁸⁾ er gab aber unter dem starken Druck der Beteiligten und infolge der heftigen Kritik den Plan auf,⁹⁾ die Fragen der Zurechnung und Bilanzierung der Leasing-Sachen durch Erlaß zu regeln. Da für die ertragsteuerliche Behandlung keine amtlichen Richtlinien ergangen waren, wurde nach der Veröffentlichung des Leasing-Urteils am 23.4.1970 in einem Übergangserlaß (Schreiben des BdF vom 21.7.1970)¹⁰⁾ die von den Vertragsparteien in den Leasing-Verträgen zum Ausdruck gebrachte und tatsächliche bilanzielle Handhabung des Finanz-Leasing, d.h. in der Regel Zurechnung beim Leasing-Geber, für die bis zum 23.4.1970 geschlossenen Verträge akzeptiert.

III. Das Leasing-Urteil vom 26.Januar 1970

Das Urteil des BFH vom 26.1.1970¹⁾ brachte für die typischen Fälle des Finanz-Leasing das Ergebnis, das der BdF gegen den Wi-

6) StbJb 1964/1965 S.165(191)

7) S.58, 61 ff.; auch R.Thiel, Information (A) 1964 S.121(122/123); s. ferner Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 50

8) Vgl. den Erlaß-Entwurf in BB 1966 S.1217f

9) Vgl. DB 1967 S.529 ohne Verfasser (gr); Rau, BB 1968 S.1027; J.Thiel, BB 1967 S.325 ff.; Flick, DB 1969, Beilage 23 S.17 ff.; von den Beteiligten wurde auf die Gefahr eines weiteren Nachlassens der Investitionstätigkeit im Falle der Durchführung der geplanten Regelung hingewiesen; ein in der Rezession 1966/67 unerwünschter Effekt.

10) BStBl.1970 I S.913 = BB 1970 S.956

1) Vgl. BFH, Urteil v.26.1.1970, IV R 144/66, BStBl.1970 II S.264 ff.

derstand der Leasing-Lobby nicht hatte durchsetzen können: die grundsätzliche Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Nehmer. Der BFH hat dieses Resultat in folgenden Leitsätzen zusammengefaßt:

- "1. Maßgeblich für die steuerliche Beurteilung von sogenannten Leasing-Verträgen über bewegliche Wirtschaftsgüter ist die wirtschaftliche Betrachtungsweise.
2. Ob Wirtschaftsgüter, die Gegenstand eines solchen Leasing-Vertrages sind, steuerlich dem Leasing-Geber oder dem Leasing-Nehmer zuzurechnen sind, beurteilt sich nach den Umständen des Einzelfalles.
3. In den Fällen des sogenannten Finanzierungs-Leasing (financial lease) sind die Leasing-Gegenstände in der Regel dem Leasing-Nehmer zuzurechnen, wenn ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer erheblich länger ist als die Grundmietzeit und dem Leasing-Nehmer ein Recht auf Verlängerungs- oder Kaufoption zusteht, bei dessen Ausübung er nur einen einer Anerkennungsgebühr ähnelnden, wesentlich geringeren Betrag zu zahlen hat, als sich bei Berechnung des dann üblichen Mietzinses oder Kaufpreises ergeben würde.
4. Dasselbe gilt, und zwar hier ohne Rücksicht auf ein etwaiges Optionsrecht, wenn die Nutzungsdauer und die Grundmietzeit sich annähernd decken.
5. Dasselbe gilt ferner, hier ohne Rücksicht auf das Verhältnis von Grundmietzeit und Nutzungsdauer, wenn die Leasing-Gegenstände speziell auf die Verhältnisse des Leasing-Nehmers zugeschnitten sind und nach Ablauf der Grundmietzeit nur noch bei diesem eine wirtschaftlich sinnvolle Verwendung finden können.
6. Die Zurechnung beim Leasing-Nehmer bedeutet, daß nicht der Leasing-Geber sondern nur der Leasing-Nehmer als wirtschaftlicher Eigentümer (Investor) die Investitionszulage beanspruchen darf."

Die ersten beiden Leitsätze sprechen Trivialitäten aus; denn daß im Steuerrecht die wirtschaftliche Betrachtungsweise eine bedeutende Rolle spielt, ergibt sich schon aus § 1 Abs.3 StAnpG, und es wird nicht gesagt, worin die Besonderheit der wirtschaftlichen Betrachtung des Finanz-Leasing liegt; daß eine abweichende Beurteilung eines Falles geboten ist, wenn im Vergleich zu anderen (bereits gelösten) Fällen diejenigen tatsächlichen Umstände anders liegen, die bei jenen als typisch angesehen wurden oder anzusehen sind, versteht sich gleichfalls von selbst.

Die Leitsätze 3 bis 5 bestimmen in kasuistischer Formulierung,²⁾ daß die Leasing-Sachen dem Leasing-Nehmer zuzurechnen sind, wenn im Ergebnis die (wirtschaftliche oder rechtliche) Gebundenheit des Leasing-Nehmers sich mit der (betriebsgewöhnlichen) Nutzungsdauer der Sache deckt.

Der BdF hat zunächst durch Schreiben vom 21.7.1970³⁾ die Grundsätze des Urteils lediglich auf die nach dem 23.4.1970 abgeschlossenen Leasing-Verträge für anwendbar erklärt.⁴⁾ Der Übergangsregelung folgte das Schreiben des BdF vom 19.4.1971.⁵⁾ Mit diesem sogenannten Leasing-Erlaß versucht die Finanzverwaltung die in dem Urteil aufgestellten Grundsätze der ertragsteuerlichen Behandlung von Leasing-Verträgen des Finanz-Mobilien-Leasing zu konkretisieren.

2) Das Leasing-Urteil ist in einer Sache ergangen, die zu einer so weitgehenden Festlegung jedenfalls in der Abfassung der Leitsätze nicht gezwungen hätte (vgl. Knapp, DB 1971 S.685 686/7); es war nämlich allein über den Investitionszulageantrag einer Berliner Lebensmitteleinzelhandels-GmbH zu entscheiden; das Berlinhilfegesetz und jetzt das Berlinförderungsgesetz schließen sich zwar in den Artikeln II und III (§§ 14 bis 20) bewußt der Terminologie und Begriffsbildung des Einkommensteuerrechts an, doch finden sich auch durch die Natur der Sache bedingte Abweichungen (z.B. in der Ausgestaltung des Wirtschaftsgut-Begriffes).

3) BStBl.1970 I S.913 = BB 1970 S.956

4) Am 23.4.1970 wurde das Urteil veröffentlicht; die "Altverträge" können daher weiterhin gemäß ihrer zivilrechtlichen Ausgestaltung bilanziell als Mietverträge abgewickelt werden, d.h. die Leasing-Sachen hat der Leasing-Geber zu aktivieren; vgl. Runge, BB 1970 S.1002

5) IV B/2 - S 2170-31/71, DB 1971 S.795 ff.; im Anhang 3 wiedergegeben

Das Urteil wie auch der Leasing-Erlaß sind kritisiert worden:⁶⁾

Das Urteil soll dem "Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung" widersprechen.⁷⁾

Die "innere Einheit der Rechtsordnung" bedeutet nicht, daß es ein System logisch verknüpfter rechtlicher Axiome gäbe.⁸⁾ Bei der Ausgestaltung eines neuen Rechtsinstituts hat die Wissenschaft darauf Bedacht zu nehmen, daß dieses sich möglichst "organisch" in die Rechtsordnung einfügt, d.h. den Rahmen des Gesetzes nicht unnötig sprengt, schon geprägte Begriffe ohne Veränderung ihres Sinngehaltes übernimmt und den Anschluß an verwandte Erscheinungen wahrt.⁹⁾ Auch das Bundesverfassungsgericht¹⁰⁾ hat ausgesprochen, daß Zivilrecht und Steuerrecht selbst dann voneinander abweichen könnten, wenn das Steuerrecht den Steuergegenstand prinzipiell nach Rechtsformen des bürgerlichen Rechts bestimmt. Die Abweichung müsse jedoch sachlich gerechtfertigt sein, d.h. die Aufgabe der gewählten Verknüpfung müsse von überzeugenden Gründen getragen sein. Damit stimmen Hermann-Heuer¹¹⁾ überein, wenn sie ausführen, daß die Einheit der Rechtsordnung ein anzustrebendes Ideal, nicht aber ein in der Rechtsordnung durchgeführtes Prinzip sei.

Ist die "Einheit der Rechtsordnung" ein hermeneutisches, jedoch kein verbindliches Prinzip des geltenden Rechts, kann die Unrichtigkeit der Entscheidung des BFH nicht mit dem allgemeinen Vorwurf, dieser Einheit zu widersprechen, begründet werden.¹²⁾

6) Labus, BB 1970 S.334; Meilicke, BB 1970 S.977 ff.; Knapp, DB 1971 S.685 ff.; Plathe, BB 1970 S.601(605); Carlé, StRK-Anmerkungen, EStG § 5 Bil.R 20; Felix, StRK-Anmerkungen, EStG § 5 Bil.R 20. Zustimmend: Döllerer, BB 1971 S.535 ff. (im Ergebnis); Runge, BB 1970 S.1002 ff.; ders., DStZ (A) 1971 S.121(124); Seeliger, Finanz-Rundschau 1970 S.254 ff.; Grieger, WM 1970 S.302 ff.; Littmann, DStR 1970 S.261(267f)

7) So Labus, a.a.O. und Carlé, a.a.O.; so auch bereits zum Gasflaschenurteil Meilicke, BB 1964 S.691(694)

8) Vgl. Larenz, Methodenlehre, S.159f

9) Larenz, Methodenlehre, S.403

10) BVerfGE Bd.13 S.331(340)

11) Herrmann-Heuer, EStG § 2 RN 66, 46

12) so aber die in Fußnote 7) erwähnten Autoren

Fraglich ist darüber hinaus, ob das vom BFH gefundene Ergebnis¹³⁾ überhaupt auf eine Abweichung des Steuerrechts vom Zivilrecht zu schließen zwingt. Wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Ertragsbesteuerung deutet das Ergebnis auf einen Bruch innerhalb des Privatrechts hin;¹⁴⁾ denn die Ertragsbesteuerung baut auf der Handelsbilanz auf (§ 5 EStG) und die Handelsbilanz ist nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen.

Der Vorwurf, das Urteil stehe in Widerspruch mit der Rechts einheit wird dementsprechend auch in der Weise erhoben, daß das Urteil dem Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 Abs.1 EStG) widerspreche;¹⁵⁾ die Handelsbilanz sei (statische) Vermögensbilanz. Als Vermögensbilanz diene sie dazu, das dem Zugriff der Gläubiger zugängliche Vermögen auszuweisen. Zum Vorrang der Handelsbilanz führe auch die Subsidiaritätsklausel des § 11 StAnpG.¹⁶⁾

Damit ist die Kernfrage des Zurechnungsproblems angeschnitten, und zwar für den dem Urteil zugrunde liegenden Fall, daß der Leasing-Vertrag von Kaufleuten abgeschlossen ist, die den Gewinn durch Bilanzierung ermitteln. § 11 StAnpG ist gegenüber spezielleren Vorschriften¹⁷⁾ und damit gegenüber § 5 EStG subsidiär und dies gilt daher auch für jenen aus § 11 StAnpG im Wege der Rechtsanalogie entwickelten Grundsatz. Der Kritik ist also zuzugeben, daß der Begründung des Urteils nicht zu folgen

13) Dabei ist aber nicht zu leugnen, daß das Urteil im Hinblick auf den Maßgeblichkeitsgrundsatz unklar begründet ist; obgleich die Frage der Zurechnung der Leasing-Sache in einer Rechtsanalogie zu § 11 StAnpG beantwortet wird, soll die Zurechnung im Handelsrecht davon nicht abweichen (vgl. dazu S.271/272 des Urteils - BStBl.1970 II S.264 ff. - sowie die Ausführungen von Grieger, WM 1970 S.302(307))

14) Vgl. dazu unten sub IV 2 c (S.95 ff.)

15) So Knapp, BB 1971 S.685 ff.; vgl. auch Meilicke, BB 1970 S.977 ff. Flume (Leasing, DB 1972 S.105 ff., 152 ff.) behandelt die Zurechnungsfrage ausschließlich unter Heranziehung von § 11 StAnpG.

16) Knapp, a.a.O., S.685

17) S. Tipke-Kruse, § 11 StAnpG, RN 1

wäre, wenn darin undifferenziert auf einen allgemeinen, aus § 11 StAnpG abgeleiteten Zurechnungsgrundsatz abgestellt sein sollte.

Gleichwohl bleibt zu prüfen, ob das Ergebnis des Urteils sich, wie Grieger¹⁸⁾ und Döllerer¹⁹⁾ andeuten, aus den für die Buchführung und die Erstellung der Handelsbilanz maßgeblichen handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) herleiten läßt; ferner bedarf der Prüfung, wie die Zurechnungsfrage bei einer von § 5 EStG abweichenden Ertragsermittlung zu beantworten ist.

IV. Die bilanzielle Behandlung des Finanz-Leasing nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung

Für den Jahresabschluß sind zwei Möglichkeiten der Behandlung des Finanz-Leasing in Betracht zu ziehen, wenn auch der Leasing-Nehmer bilanzierender Kaufmann ist. Erstes als sogenanntes schwaches Geschäft (Aktivierung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber; keine Aufnahme in die Bilanz des Leasing-Nehmers); das bedeutete Beachtung der zivilrechtlichen Form des Leasing-Vertrages als Mietvertrag. Zum zweiten könnte man den wirtschaftlichen Charakter des Geschäfts als eines Finanzierungsmittels Rechnung tragen. Da Finanzierung nie als Selbstzweck in Erscheinung tritt, wäre damit verbunden die Bildung eines Aktivpostens beim Leasing-Nehmer für das "angeschaffte" Wirtschaftsgut.

- 1) Ausgangspunkt: die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Ertragsbesteuerung

Der Ertragsbesteuerung wird bei Kaufleuten die Handelsbilanz zugrunde gelegt. § 5 EStG verweist auf außersteuerrechtliche Prinzipien, die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) zurück.¹⁾ Nur was in der Handelsbilanz²⁾ zu

18) WM 1970 S.302(307)

19) BB 1971 S.535 ff.(535/536)

1) Vgl. Herrmann-Heuer, EStG, § 5 RN 46 a (1)

2) Nach den GoB (nicht nach Steuerrecht) ist zu bestimmen,

aktivieren und zu passivieren ist, beeinflußt das - steuerlich beachtliche - Jahresergebnis. Folglich stellt sich die Frage der Abweichung des Steuerrechts vom Zivilrecht gemäß § 1 Abs.3 StAnpG oder als Rechtsanalogie zu § 11 StAnpG in diesem Zusammenhang nicht.³⁾ Anders jedoch der BFH,⁴⁾ der anführt, es könne sich "nur darum handeln, die Vorgänge ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach zu erfassen (§ 1 Abs.2 und 3 StAnpG)." Weiter erklärt der BFH, sowohl handelsrechtlich wie steuerrechtlich diene die Bilanz dem Ausweis der wirtschaftlich richtigen Vermögenslage als auch der richtigen Erfolgsabgrenzung, so daß für die handelsrechtliche und bilanzsteuerliche Beurteilung eine Differenzierung nicht gerechtfertigt sei. Den Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz hat der BFH dabei aus den Augen verloren. Der BFH hält in Umkehrung der Subsidiaritätsklausel des § 11 StAnpG und unter Verletzung des Grundsatzes *lex specialis derogat legi generali* die aus § 11 StAnpG gewonnene Regel auch für das Handelsrecht, nämlich die handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften für verbindlich.

Die Frage der steuerlichen Zurechnung analog § 11 StAnpG kann im Ertragsteuerrecht nur eine Rolle spielen, wenn der Leasing-Nehmer nicht nach § 5 EStG bilanziert, sondern den Jahresgewinn gemäß § 4 Abs.1 EStG oder als Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben ermittelt⁵⁾ oder das Leasing-Gut für den "privaten" Bereich angeschafft ist. Kaufleute sind verpflichtet, zu bilanzieren und ihre Bilanzen unter Beachtung der Grundsätze ordnungs-

ob ein Wirtschaftsgut zu aktivieren ist (vgl. Herrmann-Heuer, EStG § 4 RN 16 i); der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz ist im einzelnen umstritten (vgl. Herrmann-Heuer, EStG § 5 RN 3 mit weiteren Hinweisen), nach BFH (GrS), BStBl. 1969 II S.291 sind handelsrechtliche Aktivierungswahlrechte steuerlich als Aktivierungspflichten aufzufassen.

3) Ebenso Pakebusch, Wp 1970 S.247 ff.(248); anders, aber ohne Auseinandersetzung mit dem Maßgeblichkeitsprinzip, Frank, S.117 ff.(131, 146)

4) BStBl.1970 II S.268, 271

5) Im übrigen ist § 11 StAnpG im Vermögenssteuerrecht und bei der Gewährung von Investitionszulage und Sonderabschreibungen anwendbar.

mäßiger Buchführung zu erstellen, §§ 38, 40 HGB, § 149 AktG.

- 2) Die für die bilanzielle Behandlung des Finanz-Leasing beachtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
- a) Keine induktive Ermittlung dieser Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Da das Leasing-Geschäft erst in jüngster Zeit aufgekommen ist, erscheint eine Ermittlung der einschlägigen handelsrechtlichen GoB durch Feststellungen eines darauf bezogenen Handelsbrauches oder einer entsprechenden Verkehrssitte schon deshalb⁶⁾ nicht erfolgsversprechend.⁷⁾

Im übrigen kommt es auf die tatsächliche Bilanzierungspraxis nicht an, falls diese als "mißbräuchlich" erscheint;⁸⁾ wenn aber eine Bilanzierungspraxis auf ihre Zulässigkeit geprüft werden muß, sind also die zu benutzenden Prüfungsmaßstäbe für die Frage der Ordnungsmäßigkeit einer Bilanzierung ausschlaggebend. Oder anders gewendet: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind deduktiv, nicht induktiv zu ermitteln.⁹⁾

Wegen der mit dem Leasing-Geschäft erstrebten steuerlichen Vorteile ist die Bilanzierung im Hinblick auf die ertragsteuerliche

6) Die Frage, ob Handelsbräuche und Verkehrssitten überhaupt zur Ermittlung von GoB heranzuziehen sind, ist streitig, dafür BGHZ Bd.34 S.44, dagegen Leffson, S.7 (15, 37, 40, 42), Döllerer, Wp 1959 S.653 ff.(657 l.Sp.) = BB 1959 S.1217 (1220 r.Sp.) und Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 20, ferner: BFH I 208/63 v. 31.5.1967, BStBl.1967 III S.607 und BFH GrS 2/68 v. 3.2.1969, BStBl.1969 II S.291; grundlegend Kruse, S.181 ff.(184-186), der sich ausspricht für Berücksichtigung von Handelsbrauch und Rechtsfortbildung neben der Natur der Sache; ähnlich auch Herrmann-Heuer, EStG § 5 RN 46 a (S.72-74)

7) Vgl. dazu die Veröffentlichung der Umfrageergebnisse des DIHT aus dem Jahre 1968, DIHT-Schriftenreihe, Heft 109 S.12 ff.

8) Döllerer, Wp 1959 S.653(657 l.Sp.) = BB 1959 S.1217 ff.

9) Herrschende Meinung; vgl. mit ausführlicher Begründung Leffson, S.40-43; Döllerer, a.a.O.; Adler-Dürig-Schmaltz, S.149 RN 20; vermittelnd Kruse, S.181-186 (s. auch S.186 und 148/149).

Auswirkungen der Gestaltung der Handelsbilanz vorgenommen worden, so daß nicht die handelsrechtlichen Bilanzzwecke (Vermögensdarstellung, Überblick über die Ertragslage), sondern der Blick auf die steuerlichen Folgen die Bilanzierungspraxis bestimmt haben; dies wird ganz deutlich aus dem Druck, den die Leasing-Gesellschaften auf die Finanzverwaltung nach der Verkündung des Leasing-Urteils ausgeübt haben, das an sich der von den Leasing-Gesellschaften propagierten Bilanzierungsweise entgegensteht.¹⁰⁾

b) Bestimmung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
aus der Natur der Sache

Sind die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht induktiv, sondern deduktiv zu ermitteln, so ist auszugehen von dem Teilzweck, den die Buchführung im Rahmen des Gesamtzweckes eines Unternehmens zu erfüllen hat.

Der Betrieb dient notwendigerweise (auch) der Gewinnerzielung. Der Buchführung fällt dabei die Aufgabe zu, die Erreichung des Betriebszweckes zu überwachen, d.h. auch Aussagen über den Umfang der Gewinnerzielung zu ermöglichen.¹¹⁾ Diese Aufgabe kann auf verschiedenen Wegen gelöst werden. Neben die Gewinnerzielung treten auch noch andere Betriebszwecke (primäre und sekundäre), so daß sich auch für die Buchführung im Zusammenwirken mit anderen Überwachungsinstrumenten noch weitere Zwecke ergeben.¹²⁾ Da das Unternehmen aber ein kostenabhängiges, auf Gewinnmaximierung gerichtetes Gebilde ist, ist es auf zweckmäßige, kosten-

10) Dieser Druck ist abzulesen an den Versuchen der Verwaltung, die steuerliche Behandlung des Leasing-Geschäfts im Erlaßwege zu regeln: Ursprünglich sollte die Leasing-Sache in jedem Falle dem Leasing-Nehmer zugerechnet werden; auf Intervention "der Beteiligten" wurde davon Abstand genommen. Nach Erlaß des Urteils sah der Erlaßentwurf vor, die Zurechnungsgrenze bei 50 % bzw. 80 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu ziehen. "Die Beteiligten" beehrten aber eine Erweiterung der Zurechnungsmöglichkeiten beim Leasing-Geber; sie hatten damit Erfolg; der Erlaß sieht Zurechnungsgrenzen von 40 % bzw. 90 % vor. Mit dieser weiten Begrenzung ist das Leasing-Urteil des BFH praktisch in sein Gegenteil verkehrt.

11) Leffson, S.51 ff.

12) Leffson, S.48 ff.

sparende Aufgabenerfüllung ausgerichtet. Aus dieser Natur sind die der Buchführung dabei obliegenden Aufgaben zu bestimmen.¹³⁾

aa) Die Zwecke der Buchführung und ihre Anerkennung im Gesetz

Die Hauptzwecke der Buchführung sind nach dem Gesetz (§§ 38 ff. HGB) die Dokumentation¹⁴⁾ der Geschäftsvorfälle und der Gläubigerschutz;¹⁵⁾ aus letzterem folgt als wesentlicher Zweck die Rechnungslegung.¹⁶⁾

Leffson sieht neben der Dokumentation die Rechenschaft als Hauptzweck der Buchführung an, während der Gläubigerschutz Neben Zweck sei.¹⁷⁾ Leffson bestimmt die Zwecke der Buchführung explicite allein nach betriebswirtschaftlichen Erfordernissen. Die durch das Gesetz in §§ 38 ff. HGB gezogenen Grenzen vernachlässigt er. Die Bestimmung der Rechenschaft als Hauptzweck will er zwar auch darauf stützen, daß der Gesetzgeber dies anerkannt habe; er vermag jedoch nur die §§ 149, 160 AktG anzuführen.¹⁸⁾ Die für die Aktiengesellschaft begründete Rechnungslegungspflicht besteht aber für andere Kaufleute (Einzelhandelskaufleute, Personengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung) aufgrund dieser Normen nicht. Sie sind auch nicht für analog anwendbar erklärt. Wie Kruse überzeugend dargelegt hat,¹⁹⁾ läßt sich dem HGB (§§ 38 ff. HGB) neben der Dokumentation nur der Gläubigerschutz als Zweck der Buchführung entnehmen. Wegen der mit der Möglichkeit der Verschlechterung der Ertragslage des Unternehmens verbundenen Gefahren für die Gläubiger gebietet der Gläubigerschutz, wie z.B. die Praxis des Kreditgeschäftes zeigt,

13) Vgl. Herrmann-Heuer, EStG § 5 RN 46 a (2) "Ordnungsmäßig ist eine Buchführung, wenn sie ihren Zwecken entspricht."

14) H.M.; vgl. Leffson, S.49 und Kruse, S.201

15) So Kruse, S.201 ff.(203); a.A. Leffson, S.72 ff.

16) Kruse, S.204-207

17) Leffson, S.51 ff.

18) Leffson, S.56

19) Kruse, S.201-207

dem Gläubiger Rechnung zu legen. Aus dem Gläubigerschutz folgt also die Rechenschaft als wesentlicher Zweck der Buchführung.²⁰⁾

bb) Ausweis des Vermögens wie der Ertragslage in der Bilanz
(Dualistische Bilanzauffassung)

Diese Bestimmung der Zwecke der Buchführung korrespondiert mit der von der herrschenden Meinung vertretenen dualistischen Bilanzauffassung,²¹⁾ nach der sowohl Vermögens- wie Ertragslage in der Bilanz auszuweisen sind. Gläubigerschutz- und Rechenschaftszweck werden erfüllt,²²⁾ wenn der Abschluß einen Überblick über das eingesetzte Kapital und seine Sachformen gewährt und sich ferner ablesen läßt, inwieweit Kapitalmenge und die Anlageformen des Kapitals zu einer betrieblichen Einheit verbunden sind²³⁾ und welche Erträge von dieser Einheit zu erwarten sind. Namentlich hindert der Gläubigerschutzgedanke nicht, wie Knapp jedoch meint,²⁴⁾ die Aktivierung von nicht im Eigentum des Kaufmanns stehenden Sachen. Dies zeigen schon die Fälle der unter Eigentumsvorbehalt gekauften oder der zur Sicherung einem Gläubiger übereigneten Sachen.

c) Der Grundsatz der wirtschaftlichen Zugehörigkeit als entscheidender Maßstab

Wollte man die unter Eigentumsvorbehalt gekaufte und dem Käufer übergebene oder die einem Gläubiger als Sicherheit unter Verein-

20) Vgl. Kruse, a.a.O., der darüber hinaus auf die Gefahr der "stillen" Aufzehrung von stillen Reserven hinweist (S.205/206)

21) Vgl. Kruse, S.206 (" ... muß die Bilanz nicht nur einen Einblick in die Vermögenslage gewähren, sie muß auch die Ertragslage sichtbar machen."); Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 4 ff.; Herrmann-Heuer, EStG § 4 RN 16 a-o (16 o/S.E 1168-11), die darauf hinweisen, daß dynamische Elemente in die Bilanz nur aufgenommen werden können, soweit sie Bestandteil der GoB sind; dies folge aus der Verweisung in § 5 EStG auf die GoB.

22) Der Dokumentationszweck gibt für die hier bedeutsame Frage des Umfangs des Ausweises der Ertragslage nichts her.

23) Leffson, S.51, 52

24) Knapp, DB 1971 S.585 ff.

barung eines Besitzkonstitutes übereignete Sache nicht beim Sicherungsgeber aktivieren, so ergäbe sich aus der Bilanz ein unzutreffendes Bild über die Art und den Umfang der betrieblichen Einheit und - daraus resultierend - eine unzutreffende Einschätzung der zu erwartenden Erträge. Die Aktivierung ist also gerechtfertigt, weil die Sachen in den Betrieb integriert sind und auch mit ihrer Hilfe der Ertrag erwirtschaftet wird. Dieser Grundgedanke trifft nicht nur auf Eigentumsvorbehalt und Sicherungseigentum zu. Er gilt für die sogenannten Pensionsgeschäfte, für Gebäude auf fremdem Grund und Boden und Einbauten in fremde Grundstücke²⁵⁾ und die fiduziarische Treuhand.²⁶⁾

Bezeichnend ist dabei, daß jeweils die in das Unternehmen eingegliederten Wirtschaftsgüter, nicht die - verdinglichten - Verschaffungsansprüche aktiviert zu werden pflegen, daß also - um beim Beispiel von Sicherungseigentum und Eigentumsvorbehalt zu bleiben - nicht das Anwartschaftsrecht oder der Rücküberweisungsanspruch, sondern die Sache selbst in die Bilanz des Sicherungsgebers aufgenommen wird. Dadurch wird der mit der Eingliederung in den Betrieb regelmäßig verbundenen Stärkung der Ertragskraft Rechnung getragen. Das Wirtschaftsgut erscheint als zum Unternehmen gehörig. Diese Zugehörigkeit ist durch die obligatorischen Rechte des Betriebsinhabers und - gegebenenfalls - durch seinen Besitz an den Wirtschaftsgütern gesichert; er hat also unter Umständen (§ 986 BGB) eine der dinglichen Rechtsstellung vergleichbare Position inne.

Infolge der Typisierung der Rechtsgeschäfte im Zivilrecht, namentlich der Typisierung der Rechtsfolgen, braucht der mit einem Geschäft verfolgte Zweck nicht übereinzustimmen mit dem vom Gesetz für den jeweiligen Rechtsgeschäftstypus vorausgesetzten Zweck. Der dem Rechtsgeschäft entsprechende Zweck stellt sich häufig dar als begrenzter Teilzweck im Rahmen eines Gesamtzweckes, der mit mehreren Rechtsgeschäften verwirklicht wird (z.B. Kreditgewährung gegen Bestellung von Sicherheiten). Es entspricht geradezu der Konzeption der Rechtsgeschäftstypen des BGB, daß sie durch Kombination zur Erreichung eines über das einzelne Rechts-

25) Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 31, 32

26) Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 55, 57

geschäft hinausgehenden, vorgestellten Gesamtzweckes dienen. Bei solcher Unterordnung unter einen Gesamtzweck wäre es aber verfehlt, an eine einzelne Stufe der Zweckverwirklichung gleichsam willkürlich anzuknüpfen und diese für die Zuordnung des Wirtschaftsgutes als maßgeblich anzusehen. Dies geschähe aber, wenn man die Bilanz wie Knapp²⁷⁾ als reine Vermögensbilanz auffaßte und auf die Möglichkeit eines vollstreckungsrechtlichen Zugriffs auf im Eigentum des Betriebsinhabers stehende Sache abstellte.²⁸⁾

Zusammenfassend kann man daher sagen, daß es einen Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung des Inhalts gibt, daß der Kaufmann ein Wirtschaftsgut als wirtschaftlich ihm gehörig zu bilanzieren hat, wenn er über den technischen Einsatz des Wirtschaftsgutes zur Ertragserzielung allein bestimmt und Verfügungen über die Sachsubstanz diese Möglichkeit nicht einzuschränken vermögen.²⁹⁾ Das bedeutet, daß der Kaufmann im Besitz der Sache sein muß, falls es sich um ein körperliches Wirtschaftsgut handelt. Er muß ferner die tatsächliche Möglichkeit haben, das Wirtschaftsgut seiner Bestimmung gemäß zu nutzen. Weicht die eigentumsmäßige Zurechnung davon ab, d.h. ist ein anderer als der das Wirtschaftsgut nutzende Kaufmann Eigentümer oder Inhaber des Wirtschaftsgutes, so bedarf es einer die - dauernde - Verwendungsbefugnis des Kaufmanns sichernden Rechtsstellung, die durch eine obligatorische oder dingliche Berechtigung gegenüber dem Eigentümer oder Inhaber begründet sein kann.³⁰⁾

27) Knapp, DB 1971 S.585

28) Ganz abgesehen von der Möglichkeit der Vollstreckung in obligatorische Rechte und Anwartschaftsrechte.

29) So im wesentlichen schon RGZ Bd.83 S.176, ferner Adler-Dürig-Schmaltz, § 149 RN 31 ff. und Döllner, BB 1971 S.535 ff., Döllner will jedoch, wohl im Hinblick auf die Frage der Zurechnung im Falle des Eigenbesitzes (§ 11 Nr.4 StAnpG), vom Erfordernis der rechtlichen Abwehrmöglichkeit gegenüber dem Eigentümer absehen. Die Zurechnung einer Sache beim Eigenbesitzer im Sinne des § 872 BGB ist aber ein singulärer Fall. Für das Erfordernis einer auch dem Eigentümer gegenüber rechtlich geschützten Besitzposition auch Flume, Leasing, DB 1972 S.105f.

30) Das Erfordernis einer Ausschließungsbefugnis gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer hebt Seeliger (Wirtschaftliches Eigentum, S.43, 87f) zutreffend hervor. Dieses Erfordernis

d) Konkretisierung - die Zurechnungsgrenzen

Für das Finanz-Leasing, aber auch in anderen Fällen, ergibt sich aus dieser Bestimmung der wirtschaftlichen Zugehörigkeit³¹⁾ die Frage, ob eine die gesamte Nutzungsdauer der Sachen deckende Verwendungsbefugnis für eine vom Zivilrecht abweichende Zurechnung vorausgesetzt ist. Eine einheitliche Antwort darauf erscheint nicht möglich; das folgt allein schon aus der Verschiedenheit der Wirtschaftsgüter und ihrer Verwendung. Die Praxis ist, jedenfalls vorerst, orientiert an den im Leasing-Erlass³²⁾ festgelegten Zurechnungsgrenzen von 40 % bzw. 90 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer.

Gegen diese Zurechnungsgrenzen bestehen aber Bedenken. Die Untergrenze von 40 % ist verfehlt.³³⁾ Es ist kein Grund ersichtlich, warum eine Sache dem Leasing-Nehmer zuzurechnen sein soll, wenn er gegen Zahlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und des Leasing-Aufschlages eine Sache für eine Zeit mietet, die kürzer ist als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, wenn ihm keine weiteren Rechte wie Kauf- oder Verlängerungsoption zu stark herabgesetzten Entgelten gewährt sind. Die Vermutung, daß kein Kaufmann sehenden Auges einen solchen Vertrag eingehen wird, und die daran geknüpfte Folgerung, es müsse also mit dem Vertrag eine geheimgehaltene weitere Bewandnis haben, rechtfertigt die 40 %-Grenze nicht; denn in allen Fällen, in denen unvernünftig erscheinende Maßnahmen getroffen werden, bedarf es über die Vermutung der verheimlichten zweiten Absicht hinaus auch des Nach-

ergibt sich auch bei Bestimmung der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Bereich der GoB. Die von Döllerer gegebene positive Bestimmung kommt um dieses "negative" Abgrenzungsmittel nicht herum (Döllerer, BB 1971 S.536); denn "Ertrag und Substanz einer Sache auf Dauer haben" bedeutet Ausschluß des zivilrechtlichen Eigentümers zugunsten des "wirtschaftlichen Eigentümers". Vgl. auch zu dieser Frage BFHE Bd.100 S.516 - BB 1971 S.424

31) Der Ausdruck "wirtschaftliches Eigentum" wird in dieser Arbeit der ihm eigentümlichen irreführenden Tendenz wegen vermieden.

32) BB 1971 S.795; s.Anhang 3

33) A.A. Flume, Leasing, DB 1972 S.154/155

weises derselben. Die Fälle, in denen eine mißbräuchliche Benutzung von Leasing-Verträgen, wie im Fall der heimlichen Zusatzabrede über Gewährung einer Vertragsverlängerungsoption oder einer Kaufoption in Betracht kommt, lassen sich mit Hilfe der Vorschriften des Steueranpassungsgesetzes (§§ 5, 6) befriedigend lösen.

Die Zurechnungsuntergrenze des Leasing-Erlasses ist aus dem Wunsch geboren, derartige Schwierigkeiten durch die Zurechnungsregelung zu vermeiden. Die Schaffung einer Zurechnungsgrenze ist aber das falsche Mittel; wenn es sich tatsächlich nicht um eine vorgetäuschte oder mißbräuchliche Vertragsgestaltung handelt, kann die Sache nur dem Leasing-Geber zugerechnet werden.

Etwas anderes ist es, die der Lebenserfahrung entsprechende gegenteilige Vermutung zu einer prima facie beachtlichen Beweisregel auszugestalten. Dann wäre immerhin deren Außerkraftsetzung durch den Nachweis, daß der zugrunde gelegte Lebenserfahrungssatz im Einzelfall nicht eingreift, möglich. Der Erlaß dürfte wegen seiner allgemeinen Verweisung auf die Umstände des Einzelfalles ein solches Resultat auch zulassen; zumindest seine Fassung ist jedoch irreführend.

Die Obergrenze der Zurechnung der Leasing-Sachen beim Leasing-Geber bei einer Vertragsdauer bis zu 90 % der Nutzungsdauer ist zu hoch angesetzt.

Wie Knapp³⁴⁾ richtig hervorhebt, ist die Frage, ob die Sache dem Leasing-Nehmer oder dem Leasing-Geber zugerechnet wird, wirtschaftlich ohne Bedeutung, wenn die Vertragsdauer und die Nutzungsdauer übereinstimmen. Vom steuerlichen Ergebnis her kann man sagen, 90 % - 100 %-Zurechnungsgrenze seien beliebig, vorausgesetzt die Leasing-Raten sind gleichmäßig oder nur leicht degressiv bemessen.³⁵⁾ Die Zurechnung der Sache beim Leasing-Nehmer in diesen Fällen ist nur verständlich als die Konsequenz der Lösung der wirtschaftlich problematischen Fälle. Das sind diejenigen,

34) Knapp, DB 1971 S.685; ähnlich auch Flume, Leasing, DB 1972, S.153/154

35) In diesen Fällen wird durch die Aktivierung keine anderweitige Verteilung des Ergebnisses auf verschiedene Perioden erreicht.

in denen der Leasing-Nehmer die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nebst Leasing-Aufschlag zusammengedrängt in relativ kurzer Zeit entrichtet, die Sache jedoch eine verhältnismäßig längere Zeit benutzen darf. Dabei spielt es keine Rolle, ob sich die "längere" Nutzungsberechtigung durch Ausübung eines Optionsrechtes oder den Kauf der Sache gegen einen Minimalbetrag oder eine degressiv gehaltene Entgeltbemessung ergibt.

Verbleibt - nach Hinzurechnung etwaiger Verlängerungen der Vertragsdauer (gegen Zahlung geringerer Entgelte) - dem Leasing-Geber am Ende der Vertragszeit ein wirtschaftlich ins Gewicht fallender Wert der Sache, so ist ihm die Sache auch während der Laufzeit des Vertrages zuzurechnen. Auch wenn die Vertragsdauer, in Verhältniszahlen ausgedrückt, erheblich hinter der voraussichtlichen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zurückbleibt, bedeutet dies in der Regel keineswegs, daß dem Leasing-Geber ein entsprechend hoher Restwert verbleibt; denn er ist belastet mit den Kosten der Weitervermietung oder des Verkaufs. Die Verwertung von Maschinen, die zum überwiegenden Teil schon "verbraucht" sind, ist aber entweder gar nicht oder nur zu relativ kleinen Preisen möglich. Dies zeigt die Praxis der Verwertung von maschinellen Anlagen in Konkursfällen. Hinzu kommt, wie gesagt, die Kostenbelastung.

Eine teilweise andere Beurteilung kann sich dann ergeben, wenn für die betroffenen Leasing-Sachen ein Second-Hand-Markt besteht; der Verwertungserlös wird dann höher, die Verwertungskosten werden entsprechend niedriger sein. Für das Kraftfahrzeug-Leasing z.B. dürften diese Bedingungen erfüllt sein.

Die Grenze der Zurechnung, falls sie überhaupt generell und nicht nach Warengattungen gezogen werden soll, ist daher bei 75 % bis 80 % betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer zu ziehen.

Von einer Zurechnungsgrenze von 80 % ging ursprünglich auch der Bundesminister der Finanzen aus.³⁶⁾ Auf den Druck der Leasing-Lobby wurden die jetzigen Zurechnungsgrenzen festgelegt.³⁷⁾ 38)

36) S. BdF-Schnellbrief vom 3.11.1970 - IV B/2-S.2170-33/70

37) S. BdF-Schnellbrief vom 16.3.1971 - IV B/2-S.2170-31/71

38) Zur Kritik an der von Flume unter Heranziehung von § 11 Nr.4 StAnpG entwickelten Auffassung s.unten sub VI 1 (S.110 ff.)

Zu einer die Angemessenheit der Zurechnungsgrenzen überprüfen- den Rechtsprechung dürfte es wegen der Großzügigkeit der Erlaß- regelung nur schwer kommen. Denkbar ist immerhin, daß sich po- sitive oder negative " Zurechnungs-" Streitigkeiten zwi- schen Leasing-Geber und Leasing-Nehmer ergeben (z.B. wenn die Zurechnung der Sache Voraussetzung der Gewährung einer Subven- tion ist).³⁹⁾

V. Auswirkung auf die Bilanzierung der Beteiligten¹⁾

1) Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber

a) Bilanz des Leasing-Gebers

Ist die Leasing-Sache wirtschaftlich dem Betrieb des Leasing- Gebers zugehörig, so hat der Leasing-Geber die Sache in seiner Bilanz im Anlagevermögen²⁾ zu aktivieren. Er hat Absetzungen für Abnutzung (AfA) vorzunehmen und die Leasing-Raten erfolgs- wirksam zu vereinnahmen.

Ist der Leasing-Geber Händler, muß er das Leasing-Objekt mit den Anschaffungskosten bilanzieren, d.h. der Beschaffungsvor- gang wirkt sich bilanztechnisch erfolgsneutral aus. Ist der Lea- sing-Geber dagegen zugleich Hersteller, darf die Leasing-Sache nach den handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Bewertungs- vorschriften höchstens mit den Herstellungskosten (im Gegen- satz zu den Selbstkosten) angesetzt werden. Soweit dabei der Her- steller-Leasing-Geber seine Herstellungskosten nach den gelten-

39) Solche Konflikte sind in Berlin im Rahmen der Inanspruchnah- me von Investitionszulage schon aufgetreten. Ob sie zu ent- sprechenden gerichtlichen Verfahren führen werden, ist z.Zt. nicht zu überblicken.

1) Vgl. zum Folgenden den Leasing-Erlaß, DB 1971 S.795 ff. ab IV (S.796). Der Erlaß enthält nur allgemeine Bilanzierungs- regeln.

2) Zur Frage, ob die Sache im Anlage- oder Umlaufvermögen zu aktivieren ist, und den damit zusammenhängenden umsatzsteu- erlichen Fragen (Selbstverbrauchsteuerpflicht?) s. unten sub IX 2 (S.119 ff.)

den Vorstellungen bestimmt,³⁾ entsteht beim Hersteller zumindest in Höhe der Differenz zwischen aktivierungsfähigen und aktivierungspflichtigen Fertigungsgemeinkosten ein sofort abzugsfähiger Aufwand. Das führt zu einem Wettbewerbsvorteil des Hersteller-Leasing gegenüber dem Händler-Leasing. Dieser Vorteil wird zwar mit dem Empfang jeder Leasing-Rate abgebaut, ist aber erst mit der letzten Rate vollständig ausgeglichen.

b) Bilanz des Leasing-Nehmers

Der Leasing-Nehmer darf die Sache nicht bilanzieren, wenn sie dem Leasing-Geber zugerechnet wird. Je nach der Zahlungsweise (prae- oder postnumerando, vierteljährlich oder monatlich) kommt jedoch die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten in Betracht; insoweit liegt keine Besonderheit vor.

Aber auch im Falle der Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber kann sich eine ungleichmäßige Verteilung der Leasing-Raten über die gesamte zu erwartende Vertragsdauer dergestalt ergeben, daß die Raten in den ersten Jahren der Vertragszeit erheblich höher⁴⁾ bemessen sind als in den folgenden; ferner kann auch ein Optionsrecht auf Verlängerung zu herabgesetzten Raten gewährt sein. Ist in beiden Fällen die gesamte Vertragsdauer nicht über die gedachte⁵⁾ zeitliche Zurechnungsgrenze hinaus erstreckt, bleibt es bei der Zurechnung der Sache beim Leasing-Geber. Durch die ungleichmäßige Verteilung des Leasing-Entgelts kommt es beim Leasing-Nehmer wie beim Leasing-Geber zu einer Verfälschung des Ergebnisses der betroffenen Perioden. Das ist zu vermeiden. Es sind dafür entsprechende Aktiv- und Passivposten zu bilden.

Durch die Neufassung des § 5 Abs.3 EStG⁶⁾ und nach dem neuen Aktiengesetz (§ 152 Abs.9) dürfen Rechnungsabgrenzungsposten

-
- 3) Vgl. zum Umfang der Herstellungskosten z.B. Abschnitt 33 der Einkommensteuerrichtlinien
 - 4) Sei es durch degressive Gestaltung der Leasing-Raten, sei es durch Zahlung einer Bearbeitungsgebühr etc. zu Beginn der Vertragszeit.
 - 5) D.h. diese Folge ergibt sich unabhängig davon, ob man der im Leasing-Erlaß genannten Zurechnungsobergrenze von 90 % folgt oder eine andere, z.B. die hier vorgeschlagene von 80 % für angemessen erachtet.
 - 6) Vgl. EStG-Änderungsgesetz vom 16.5.1969

nur noch für Ausgaben und Einnahmen gebildet werden, die Aufwand oder Ertrag vor dem Abschlußstichtag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Dadurch ist auch untersagt, die sogenannten "transitorischen Abgrenzungsposten im weiteren Sinne" zu bilanzieren,⁷⁾ die sich zwar auf eine bestimmte Zeit beziehen, aber über die nachfolgende Periode hinausreichen. Da die hier in Rede stehenden Leistungen zwar periodenfremd sind, aber häufig Vorauszahlungen für mehrere Wirtschaftsjahre sein werden, würden sie in der Regel als transitorische Abgrenzungsposten im weiteren Sinne zu betrachten sein. Sie können also grundsätzlich nicht als Rechnungsabgrenzungsposten in die Bilanz aufgenommen werden. Sie sind statt dessen beim Leasing-Nehmer als sonstige Vermögensgegenstände (z.B. gemäß § 151 Abs.2 Nr.12 AktG) zu bilanzieren,⁸⁾ der Leasing-Geber hat sie als Rückstellungen zur Abgrenzung von Einnahmen zu passivieren.⁹⁾ Dies mag ein Beispiel verdeutlichen.¹⁰⁾

Der Leasing-Nehmer mietet vom Leasing-Geber eine Maschine im Werte von 100.000.- DM, deren betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 10 Jahre beträgt. Die Grundlaufzeit des Vertrages beträgt 3 Jahre, die Verlängerung durch Optionsausübung beträgt 5 Jahre. Das monatliche Entgelt während der Grundmietzeit beträgt 3.015,- DM, vorab wird eine Sonderzahlung von 10.000,- DM (10 % des Maschinenwertes) geschuldet.

7) Vgl. Adler-Dürig-Schmaltz, § 151 RN 175, 177

8) A.A. Adler-Dürig-Schmaltz, § 152 RN 177; Adler-Dürig-Schmaltz folgern aus der Beschränkung der RAP auf die echten transitorischen Abgrenzungsposten, daß die transitorischen Abgrenzungsposten im weiteren Sinne nun überhaupt von der Bilanzierung ausgeschlossen seien. Jedoch hat der Gesetzgeber nicht nur § 151 Abs.9 AktG enger, sondern § 151 Abs.2 Nr.12 AktG weiter gefaßt, so daß diese Leistungen sich jetzt unter die sonstigen Vermögensgegenstände (früher: sonstige Forderungen) einordnen lassen. Im Ergebnis mit der hier vertretenen Auffassung übereinstimmend Herrmann-Heuer, EStG § 5 RN 71 a

9) S. auch Herrmann-Heuer, EStG § 5 RN 61

10) Das Beispiel lehnt sich an das von J.Thiel, BB 1967 S.325 (326) gebildete. Thiel bezieht es jedoch auf den Fall der letztlchen Deckung von Nutzungsdauer und Vertragsdauer.

Der Leasing-Nehmer hat wie folgt zu aktivieren:

	<u>1.Jahr</u>	<u>2.Jahr</u>	<u>3.Jahr</u>
Zinsaufwand	9.000	6.270	3.270
Abschreibung des investierten Kapitals linear auf 8 Jahre ¹¹⁾	12.500	12.500	12.500
sofortiger Aufwand	21.500	18.770	15.770
jährliche Miete	46.180	36.180	36.180
zu aktivierende Differenz	24.680 =====	17.410 =====	20.410 =====

Der zu aktivierende Betrag von insgesamt 62.500.- DM ist auf die der Grundmietzeit folgenden 5 Jahre linear zu verteilen.

2) Zurechnung beim Leasing-Nehmer

a) Bilanz des Leasing-Nehmers

Ist die Leasing-Sache dem Leasing-Nehmer zuzurechnen, hat er sie auch zu bilanzieren. Der Barwert der Ratenzahlungsverpflichtung ist zu passivieren (§ 6 Abs.1 Nr.3 EStG).¹²⁾ Da der Leasing-Nehmer die Sache aktiviert, hat er auch die anfallenden Absetzungen für Abnutzung vorzunehmen. Daraus wiederum folgt, daß der Leasing-Nehmer die AfA-Raten zu Lasten und andererseits die Barwert-Unterschiede seiner Leasing-Ratenverpflichtungen zugunsten seines laufenden Ergebnisses buchen muß.

Der Wertansatz der vom Leasing-Nehmer zu aktivierenden Leasing-Sache ergibt sich aus der von ihm zu erbringenden Gegenleistung. Er hat also die Sache grundsätzlich mit dem Betrag des Barwertes der Leasing-Raten zu bewerten;¹³⁾ hinzu kommen können sonstige Anschaffungs- oder Herstellungskosten, soweit sie nicht in den Leasing-Raten enthalten sind. Anders als in Ziffer V 1 des Leasing-Erlasses vorgesehen, scheidet folglich eine Gleich-

11) Thiel geht von degressiver Abschreibung des investierten Kapitals aus. Das ist unrichtig, vgl. § 7 Abs.2 EStG; wie hier auch Herrmann-Heuer, EStG § 5 Anm. 66 o

12) S. Herrmann-Heuer, EStG § 6 Anm.100

13) So Littmann, EStG §§ 4, 5 RN 453 d

setzung der Anschaffungskosten des Leasing-Nehmers mit denen des Leasing-Gebers aus;¹⁴⁾ das gilt erst recht für die im Leasing-Erlaß vorgenommene Gleichsetzung mit den Herstellungskosten des Leasing-Gebers im Falle des Hersteller-Leasing.¹⁵⁾

Abgesehen davon, daß der Leasing-Nehmer mit seinen Anschaffungskosten (und das ist der Barwert seiner Zahlungsverpflichtung), nicht aber mit denen des Leasing-Gebers zu bilanzieren hat, steht der im Leasing-Erlaß vorgeschlagenen Verfahrensweise der Übernahme der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Leasing-Gebers ein Hindernis entgegen, über das der Erlaß vollkommen schweigt: Wie soll der Leasing-Nehmer die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasing-Gebers ermitteln, wenn dieser nicht bereit ist, sie mitzuteilen.¹⁶⁾ Eine solche Weigerung liegt nahe - bzw. dies kann zu Manipulationen benutzt werden -, wenn es sich um die Herstellungskosten handelt, die einem möglicherweise wirtschaftlich dominierenden Leasing-Geber entstanden sind. Durch deren Nennung würde der Leasing-Geber nicht nur dem Leasing-Nehmer, sondern auch der Konkurrenz weitgehenden Einblick in seine Kalkulation und Geschäftslage gewähren.¹⁷⁾ Das ist unzumutbar.

Die Erlaßregelung wirft ferner die Notwendigkeit der Überprüfung der Angaben des Leasing-Gebers auf. Bei einer Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer wäre die Richtigkeit des Bilanzansatzes des Leasing-Nehmers überhaupt nicht überprüfbar.

Bei einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt bedürfte es dazu entweder einer vorherigen oder gleichzeitigen Prüfung des Leasing-Gebers. Es müßten Kontrollmitteilungen angefertigt werden. Abgesehen von der Umständlichkeit dieses Überprüfungsmittels wäre eine weitgehende zeitliche Abstimmung der Betriebsprüfungen von Leasing-Nehmern und Leasing-Gebern erforderlich. Schon dies dürfte unerreichbar sein.

14) S. auch Flume, Leasing, DB 1972, S.155

15) Vgl. Leasing-Erlaß sub V 1 (DB 1971 S.795/796)

16) Zweifelnd insoweit auch Littmann, EStG §§ 4, 5, RN 453f

17) Material- und Anschaffungskosten sind weitgehend bekannt; der Konkurrent könnte sich also die bedeutsamen Gemeinkostenzuschläge errechnen.

Darüber hinaus ist fraglich, ob Mitteilungen über die Wertansätze in der Bilanz des Leasing-Gebers zwecks Verwendung beim Leasing-Nehmer und damit Mitteilung an diesen überhaupt zulässig sind. Kontrollmitteilungen sind überhaupt nur für Zahlungsvorgänge, jedenfalls nicht hinsichtlich der Bewertung von Wirtschaftsgütern zulässig. Das folgt aus § 22 AO. Wollte das für die Ertragbesteuerung des Leasing-Gebers zuständige Finanzamt dem für den Leasing-Nehmer zuständigen Amt die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasing-Gebers (als Kontrollmaterial) mitteilen bzw. den Wertansatz für die Leasing-Forderung, so wird man darin eine Verletzung des Steuergeheimnisses sehen müssen. Wie Grieger¹⁸⁾ in anderem Zusammenhang ausgeführt hat, hat es der Gesetzgeber "im Rahmen des ihm Möglichen immer vermieden und vermeiden müssen, die Besteuerung eines Steuerpflichtigen von den steuerlichen Verhältnissen eines anderen Steuerpflichtigen abhängig zu machen, ..." ¹⁹⁾ Auch Littmann²⁰⁾ und Böttcher²¹⁾ halten Mitteilungen von Verhältnissen eines Steuerpflichtigen zum Zwecke der Besteuerung eines anderen für nicht mit § 22 AO vereinbar.

Zum wirtschaftlich gleichen Ergebnis, jedoch ohne Verletzung des § 22 AO, führt der hier vorgeschlagene Weg, nämlich Ansatz der - geschätzten - Anschaffungskosten des Leasing-Gebers bzw. dessen Selbstkosten nebst Gewinnaufschlag beim Leasing-Nehmer, wenn der Leasing-Nehmer die zu aktivierende Leasing-Sache mit dem Barwert der Leasing-Raten ansetzt. Dabei ist jedoch zu beachten,

18) Grieger ist Vorsitzender des IV. Senates des BFH, der das Leasing-Urteil erlassen hat.

19) Grieger, RWP 14 SteuerR (D) Körperschaftsteuer II B 15 Einzelfragen (ab 1964); die Ausführungen Griegers beziehen sich auf das Urteil des BFH vom 3.2.1971, I R 22/68, BStBl. 1971 II S.406 ff. = BB 1971 S.603; das Urteil behandelt die Frage nachsteuerbarer Schachtelerträge (§ 9 Abs.1 Satz 1 KStG und § 19 Abs.3 Satz 1 KStG) und damit in Zusammenhang stehende Mitteilungen über die Höhe der berücksichtigungsfähigen Ausschüttungen der Untergesellschaft und deren Auswirkungen bei der Einkommenbesteuerung der Untergesellschaft.

20) Littmann, Finanz-Rundschau 1968 S.524(530)

21) Böttcher, RWP, SteuerR (D) Abgabenordnung II B 20, Einzelfragen (ab 1964)

daß eine Identität der Wertansätze nur dann gegeben ist, wenn der Leasing-Nehmer den Zinssatz bei der Abzinsung seiner Leasing-Raten in Ansatz bringt, der dem effektiven Zinsaufwand (gegebenenfalls einschließlich Gewinnaufschlag) des Leasing-Gebers entspricht. Das wird häufig nicht möglich sein, da der Leasing-Nehmer diesen nicht kennt. Der Leasing-Nehmer hat bei der Ermittlung des Barwertes dann seinen Durchschnitts-Soll-Zinssatz zugrunde zu legen.²²⁾ Wollte er den häufig höheren Zinssatz, den der Leasing-Geber seiner Kalkulation zugrunde legt (einschließlich dessen möglichen Gewinnzuschlages) berücksichtigen, würde das dem Charakter des Finanz-Leasing als Finanzierungsgeschäft widersprechen. Werden etwaige weitere Risiken durch die Wahl eines höheren Zinssatzes vom Leasing-Geber mit abgedeckt, so handelt es sich insoweit nicht um Finanzierungszinsen.²³⁾

Während der Laufzeit des Vertrages setzt der Leasing-Nehmer von dem als Anschaffungskosten aktivierten Barwert der Leasing-Raten nach der Nutzungsdauer der Sache die AfA-Raten ab.²⁴⁾ Neben diesen erscheinen auf der Aufwandseite seiner Gewinn- und Verlustrechnung die Leasing-Raten. Diesem "zweifachen" Aufwand steht auf der Ertragsseite der Auflösungsbetrag gegenüber, um den sich jährlich die mit dem Barwert der Leasing-Raten passivierte Leasing-Verbindlichkeit mindert. Dadurch wirken sich per Saldo nur noch die AfA-Beträge²⁵⁾ und die in den Leasing-Raten enthaltenen Zinsen als Aufwand erfolgsmindernd aus, während der Tilgungsan-

22) A.A. Havermann, S.71 ff.; mit der hier vertretenen Auffassung bezüglich der Wahl des Abzinsungsfaktors übereinstimmend ("angemessener Zinsfuß") Herrmann-Heuer, EStG § 6 Anm. 100 (S.E.472²¹⁸). Der Durchschnittssollzinssatz erscheint angemessen. Er ist zu ermitteln als der Mittelwert der Zinsfüße aller mittel- und langfristigen Kreditverbindlichkeiten.

23) A.A. Havermann, S.71/72 unter Berufung auf Löblein, BB 1954 S.681; vgl. aber Herrmann-Heuer, EStG § 10 RN 5; die Kosten der Abdeckung sonstiger Risiken gehören nicht mehr zu den Kosten der Kapitalnutzung, sie sind deshalb begrifflich keine Zinsen.

24) Zu diesen können weitere Anschaffungskosten (z.B. Transport- oder Montagekosten) hinzu kommen.

25) In den ersten Jahren einschließlich der AfA-Differenzen bei degressiver Abschreibung der Leasing-Sache

teil der Leasing-Raten durch die mit den Auflösungsbeträgen ausgedrückte Kapitalminderung kompensiert wird. Zur Veranschaulichung folgendes Beispiel:

Der am 1.1. geschlossene Leasing-Vertrag sieht bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Leasing-Sache von 10 Jahren eine Vertragsdauer von 9 Jahren vor. Die Sache sei dem Leasing-Nehmer zuzurechnen, der sie linear abschreibt. Die Raten betragen monatlich 138,89 DM. Geht man weiter davon aus, daß die monatlichen Raten vorschüssig gezahlt werden, so errechnet sich der Barwert der Leasing-Raten wie folgt:

$$K_n = R \cdot a \frac{(t)}{n} = R \left(1 + \frac{t+1}{2t} \cdot i\right) \frac{1-v^n}{i}$$

dabei bedeuten

K : Gegenwartswert oder Kapitalwert

n : Anzahl der Jahr

a : vorschüssige Zahlungsweise

t : Anzahl der Zahlungen innerhalb eines Jahres

i : Zinsfuß (z.B. wenn Zinsfuß 5 %, dann $i = 0,05$)

v : $\frac{1}{1+i}$

R : jährliche Rate.

Dann ergibt sich bei einem Zinsfuß von 10 %:

<u>Laufzeit</u>	<u>Kapitalwert</u>	<u>Tilgung</u>	<u>Zinsen</u>
0	10.118,31		
1	9.373,19	745,12	921,55
2	8.553,56	819,63	847,04
3	7.651,97	901,59	765,08
4	6.660,22	991,75	674,92
5	5.569,29	1.090,93	575,74
6	4.369,27	1.200,02	466,65
7	3.049,25	1.320,02	346,65
8	1.597,23	1.452,02	214,65
9	---	1.597,23	69,44

Bilanz 0 (1.1.)

Leasing-Sache	10.118,31		Leasing-Schuld	10.118,31
	=====			=====

G + V (0)

Leasing-Raten	1.666,67		10.118,31
AfA	1.011,83	./.	<u>9.373,19</u>
		Tilgung	745,12
			=====

Bilanz 0 (31.12.)

Leasing-Sache	10.118,31		Leasing-Schuld	9.373,19
./.	10 %	<u>1.011,83</u>		=====
		9.106,48		=====

b) Bilanz des Leasing-Gebers

Der Leasing-Geber hat die ihm gegen den Leasing-Nehmer zustehende Forderung mit ihrem Barwert zu aktivieren. Der Tilgungsanteil der Leasing-Raten ist als Kapitalrückzahlung erfolgsneutral, der Zinsanteil als Ertrag zu buchen.

Mit der Übergabe der dem Leasing-Nehmer zuzurechnenden Leasing-Sache hat der Leasing-Geber den Geschäftsgewinn realisiert. Die Forderung aus diesem Geschäft besteht in der Summe der Leasing-Raten; sie ist mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Da die Raten sukzessive fällig werden, ist Abzinsung erforderlich. Die Anschaffungskosten entsprechen daher dem Barwert der Leasing-Raten. Die aktivierte Forderung vermindert sich um den jährlichen Auflösungsbetrag. Zur Ermittlung der anteiligen Kapitalrückzahlung und des Zinsanteils der Leasing-Raten hat der Leasing-Geber einen Tilgungsplan aufzustellen. Die Tilgungsraten stellen Kapitalrückzahlungen, die Differenzbeträge zur jeweiligen Leasing-Rate stellen Zinsertrag dar.

Beim Leasing-Geber entsteht also im Jahre des Vertragsbeginns der Geschäftsgewinn, falls er einen über den Zinszuschlag hinausgehenden Gewinnzuschlag kalkuliert hat. Infolge der Abzinsung auf den Barwert der Leasing-Raten entsteht der Zinsertrag nach Maßgabe der planmäßigen Zahlung der Leasing-Raten.

VI. Zurechnung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs.1 EStG und bei der Überschußrechnung nach § 4 Abs.3 EStG

Die unter IV und V entwickelten Ergebnisse lassen sich wie folgt auf die Gewinn- bzw. Überschußermittlung gemäß § 4 Abs.1 und 3 EStG übertragen:

1) Zurechnung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs.1 EStG

Ist der Leasing-Nehmer nicht Kaufmann und ermittelt er seinen jährlichen Gewinn durch Vermögensvergleich nach § 4 Abs.1 EStG, sind für ihn die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht unmittelbar verbindlich; denn § 4 EStG enthält nicht wie § 5 EStG eine Verweisung auf diese Grundsätze. Die Frage, welche Prinzipien bei dem Vermögensvergleich nach § 4 Abs.1 EStG zu beachten sind, ist in der Literatur streitig.¹⁾ Teilweise wird angenommen, aus dem Wirtschaftsgutbegriff, wie er in § 6 EStG verwandt wird, ergebe sich die Bilanzierungspflicht für diese Wirtschaftsgüter, so daß § 5 EStG lediglich auf die formellen Buchführungsvorschriften verweise. Teilweise wird § 4 EStG insoweit als lückenhaft angesehen, als die Vorschrift keine Aussage über die in den Vermögensvergleich einzubeziehenden Vermögensbestandteile enthalte; die herrschende Meinung sieht daher die handelsrechtlichen GoB als analog anwendbar an.²⁾ Die Frage kann hier offen bleiben; denn § 4 Abs.1 EStG ist eine steuerrechtliche Gewinnermittlungsvorschrift, und der vom BFH im Leasing-Urteil³⁾ im Anschluß an Jeeliger⁴⁾ als Rechtsanalogie zu § 11 StAnpG entwickelte Grundsatz der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kann daher unmittelbar beachtet werden.

1) Vgl. Littmann, BStB 1969 S.321(324f); Information 1970, Gruppe 1 S.309(312); Thiel, BStB 1970 S.279; Herrmann-Heuer, EStG § 4 Rn 16 f - 16 j

2) Vgl. Littmann, EStG, 4. Aufl. 4, 5 Rn 16; Herrmann-Heuer, EStG § 4 Rn 4 i, 16 j

3) BFH, BStB 1970 II S.264 ff.

4) Jeeliger, Wirtschaftliches Eigentum, S. 128; kritisch gegenüber dem BFH und Jeeliger Döllerer, BB 1969 S.535(540); zu der hier entwickelten Auffassung: s. oben sub IV 2, besonders sub c (S.95)

Dem Ergebnis des BFH ist trotz der Kritik Flumes⁵⁾ grundsätzlich zuzustimmen.⁶⁾ Der von Flume gewählte Ausgangspunkt, der Leasing-Nehmer könne nur dann als "wirtschaftlicher Eigentümer" betrachtet werden, wenn die Merkmale des Eigenbesitzes im Sinne des § 11 Nr.4 StAnpG⁷⁾ vorlägen, wie sie in der Rechtsprechung bisher entwickelt worden seien, ist unrichtig. Die Rechtsprechung kann sich fortentwickeln, und sie hat es mit der zu § 11 Nr.1 bis 4 StAnpG im Anschluß an Seeliger⁸⁾ entwickelten Rechtsanalogie getan. Nicht die Vorschrift des § 11 Nr.4 StAnpG, die nur einen singulären Fall der vom Zivilrecht abweichenden Zurechnung behandelt, sondern der allgemeine aus der Vorschrift des § 11 StAnpG insgesamt sich ergebende Rechtsgedanke ist für die Feststellung "wirtschaftlichen Eigentums" entscheidend.

Die Auffassung Flumes steht ferner mit dem Gasflaschen-Urteil⁹⁾ nicht im Einklang; Flume vermeidet es, sich mit diesem Urteil auseinanderzusetzen. In diesem Falle hatte ein Unternehmer Gasflaschen bis zur völligen Abnutzung, nämlich auf 10 Jahre unkündbar gegen ein Kosten und Gewinn des Vermieters reproduzierendes Entgelt gemietet. Der BFH hat in seinem Urteil, das zu einer Zeit erging, als es das Leasing-Geschäft in Deutschland noch nicht gab, den Mieter als wirtschaftlichen Eigentümer angesehen.

Soweit Flume sich auf die Rechtsprechung des BFH¹⁰⁾ zur steuerlichen Behandlung der Pachtverträge mit Erneuerungspflicht des

5) Flume, Leasing, DB 1972 S.1 ff.(105 ff., 152 ff.)

6) Zu einem mit dem Leasing-Urteil in der Zurechnungsfrage übereinstimmenden Ergebnis sind auch Frank (S.131 ff.) und Herber (S.132 ff.) gekommen.

7) Vgl. zu diesen Merkmalen die einen Überblick über die Rechtsprechung zu § 11 Nr.4 StAnpG gebende Zusammenstellung bei Flume, a.a.O., S.105-107; auf das Gasflaschenurteil (BFH, BStBl.1964 III S.44) geht Flume allerdings nicht ein.

8) Seeliger, Wirtschaftliches Eigentum, S.89

9) BFH, BStBl.1964 III S.44

10) Flume, Leasing, DB 1972 S.109; BFH, I 51/61 S vom 2.11.1965, BStBl.1966 III S.61 = DB 1965 S.1841 und BFH, IV 228/64 S vom 21.12.1965, BStBl.1966 III S.147 = DB 1966 S.445

Pächters beruft, geht auch der darauf gestützte Einwand Flumes gegen das Leasing-Urteil fehl. Der BFH hat in diesen Fällen, wie auch Flume annimmt, zu Recht den Pächter nicht als wirtschaftlichen Eigentümer des Inventars angesehen, obwohl der Pächter die Sachen bis zum völligen Verschleiß benutzen durfte. Dies hat der BFH mit der Erneuerungspflicht des Pächters begründet. Darin liegt aber zugleich der entscheidende Unterschied zum Finanz-Leasing. Der Leasing-Nehmer ist nicht verpflichtet, die Sachen in einem bestimmten Zustand zurückzugeben, da ihn keine Erneuerungspflicht trifft.

Im Ergebnis ist also bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs.1 EStG wie bei der Bilanzierung nach den handelsrechtlichen GoB aufgrund des § 5 EStG zu verfahren.¹¹⁾

2) Zurechnung bei Ermittlung des Jahresergebnisses nach § 4 Abs.3 EStG

Auch bei der Ermittlung des steuerlichen Jahresergebnisses nach § 4 Abs.3 EStG ist wie bei § 4 Abs.1 EStG von dem vom BFH zu § 11 StAnpG entwickelten Grundsätzen auszugehen, da § 4 Abs.3 wie § 4 Abs.1 EStG eine Vorschrift des Steuerrechts ist. Die entsprechenden Folgerungen aus der Zurechnung sind nach Tilgungsplänen dergestalt in die Überschubrechnung zu übertragen, daß AfA und Leasing-Raten beim Leasing-Nehmer wie Ausgaben, die Auflösungsbeträge wie Einnahmen behandelt werden. Die Tilgungspläne sind nach Maßgabe der oben unter V entwickelten Grundsätze aufzustellen und zu den Buchführungsunterlagen zu nehmen.

VII. Gewerbesteuer

Im Rahmen der Ermittlung des Gewerbeertrages und des Gewerkekapitals des Leasing-Nehmers sind Dauerschulden und Dauerschuldzinsen anzusetzen, wenn dem Leasing-Nehmer die Sache im

11) So auch der Leasing-Erlass, DB 1971 S.795 ff. (argumentum e contr. aus der Anweisung sub VI S.796)

Rahmen der einkommen- bzw. körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlung zuzurechnen war. Bewendet es hingegen bei der Zurechnung der Leasing-Sache beim Leasing-Geber, sind gegebenenfalls Miet- und Pachtzinsen sowie Teilwerte der Leasing-Sachen bei der Festsetzung des Steuermeßbetrages sowohl für den Leasing-Nehmer wie für den Leasing-Geber zu berücksichtigen.

1) Dauerschulden und Dauerschuldzinsen

a) Beim Leasing-Nehmer

Hat der Leasing-Nehmer die Leasing-Sache aktiviert und als Passivum die Leasing-Raten (mit ihrem Barwert) ausgewiesen, so ist diese Verbindlichkeit eine Dauerschuld im Sinne des § 12 Abs.2 Nr.1 GewStG; denn die Leasing-Raten sind durchweg für einen 12 Monate überschreitenden Zeitraum zu bezahlen, und die kreditweise Überlassung der Sache zum Gebrauch verstärkt die Betriebsmittel nicht nur vorübergehend.¹⁾

Ist die "Leasing-Schuld"²⁾ bei der Feststellung des Einheitswertes abgezogen worden, so ist sie zur Ermittlung des Gewerbekapitals dem Betrag des Einheitswertes hinzuzurechnen. Obwohl der Barwert³⁾ der Leasing-Ratenverbindlichkeit von Jahr zu Jahr um den Auflösungsbetrag sinkt, bleibt der Zurechnungsbetrag zwischen den Hauptfeststellungszeitpunkten konstant, wenn nicht die Wertfortschreibungsgrenzen, sei es durch den sinkenden Barwert allein oder im Verein mit anderen Faktoren erreicht werden, und ein neuer Einheitswert für den gewerblichen Betrieb festgestellt worden ist.⁴⁾

Die in den Leasing-Raten enthaltenen Zinsanteile, die den Gewinn als Betriebsausgaben gemindert haben, sind als Dauerschuldzinsen gemäß § 8 Nr.1 GewStG dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Dabei kommt es nicht auf den Zinsanteil an den Feststellungs-

1) Ebenso Muthling, GewStG § 12 Anm.11 (Leasing a.E.)

2) Vgl. Lenski-Steinberg, GewStG § 12 RN 24

3) Für die Berechnung der "Leasing-Schuld"s. unten bei der Vermögenssteuer S.116

4) Vgl. Lenski-Steinberg, GewStG § 12 RN 24 (a.E. S.17)

stichtagen an, so daß die tatsächlich gezahlten Zinsen anzusetzen sind;⁴⁾ die Minderung des Zinsanteils und das Ansteigen des Tilgungsanteils der Leasing-Raten läßt also den Betrag der jährlich dem Gewerbeertrag hinzuzurechnenden Dauerschuldzinsen sinken.

b) Beim Leasing-Geber

Beim Leasing-Geber führt die Zurechnung der Sache beim Leasing-Nehmer und die damit verbundene Bilanzgestaltung nicht unmittelbar zu irgendeiner Hinzu- oder Abrechnung.

Refinanziert sich der Leasing-Geber, wird die dadurch entstehende Schuld nicht als Dauerschuld anzusehen sein, wenn die Refinanzierung sich konkret auf das jeweilige Leasing-Geschäft bezieht. Ein Unterschied ergibt sich, wenn der Leasing-Geber einen allgemeinen Kredit zur Durchführung einer unbestimmten Zahl von Geschäften aufnimmt, da dann eine dauernde Betriebsmittelverstopfung anzunehmen ist und nicht die Finanzierung einzelner Geschäfte und Lieferungen.⁶⁾

Ist ein vom Leasing-Geber aufgenommener Kredit solchermaßen nicht als in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Durchführung einzelner Leasing-Verträge anzusehen und damit Dauerschuld, so sind die darauf entfallenden Schuldzinsen nach § 8 Nr.1 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrages hinzuzurechnen.

2) Zurechnung von Miet- und Pachtzinsen und von Teilwerten der gemieteten Sachen

Werden die Leasing-Sachen nicht dem Leasing-Nehmer, sondern ohne Abweichung von der zivilrechtlichen Eigentumsordnung dem Leasing-Geber zugerechnet, hat also der Leasing-Geber die Sa-

5) Ebenso Behrens, DB 1970 S.2298 und ihm folgend Muthling, GewStG § 12 Anm.11 (Leasing); a.A. Runge, DStZ (A) 1971 S.130

6) Vgl. dazu Lenski-Steinberg, GewStG § 8 Abs.1 RN 11 (S.16 b); ferner BFH, BStBl.1959 III S.430

chen bilanziert, der Leasing-Nehmer entsprechend den Leasing-Vertrag als sogenanntes schwebendes Geschäft behandelt, kommen bei der Ermittlung des Gewerbeertrages wie des Gewerbekapitals beider Beteiligten Hinzurechnungen und Abzüge in Betracht (§ 12 Abs.2 Nr.2, § 8 Nr.4; § 12 Abs.3 Nr.3, § 9 Nr.4 GewStG). Da der Leasing-Geber stets Gewerbetreibender im Sinne des Gewerbesteuerergesetzes ist und die Leasing-Raten wie auch die Teilwerte der Leasing-Sachen folglich bei ihm zur Gewerbesteuer heranzuziehen sind, ist nicht korrespondierende Berechnung des Gewerbeertrages und des Gewerbekapitals der Beteiligten nur möglich, wenn die Zurechnungsgrenzen überschritten werden, d.h. wenn die Leasing-Raten jährlich mehr als 250.000,- DM betragen und der Teilwert der Leasing-Sachen 2,5 Millionen übersteigt.

Die abweichende Ermittlung von Gewerbeertrag und Gewerbekapital setzt ferner voraus, daß Gegenstand des Leasing-Vertrages ein Betrieb oder Teilbetrieb ist.

Der Begriff des "Betriebes" oder "Teilbetriebes" deckt sich nicht mit der Definition des Begriffes "Gewerbebetrieb" in § 1 GewStDV, die mit dem im Einkommensteuergesetz (§§ 15, 16) vorausgesetzten Begriff des Gewerbebetriebes übereinstimmt.⁷⁾ Vielmehr genügt es für die Annahme der Vermietung bzw. Verpachtung eines "Betriebes", wenn "Betriebsräume oder Betriebsgelände mit einer entsprechenden Einrichtung überlassen worden sind."⁸⁾ Damit ergibt sich Übereinstimmung mit dem Betriebsstättenbegriff des § 16 Abs.1 StAnpG. Darauf deutet auch der Wortlaut des letzten Satzes von § 12 Abs.2 Nr.2 GewStG hin, der auf die Überlassung zur Benutzung "in den Betriebsstätten" eines Gemeindebezirkes abstellt.

Es entspricht auch dem Zweck der gewerbesteuerlichen Zurechnung, das Realsteuerprinzip zu verwirklichen, wenn auf die sächliche Einrichtung abgestellt wird. Nur muß die Einrichtung ein organisches Ganzes, nämlich ein Betrieb oder Teilbetrieb mit Betriebsstätteneigenschaft sein; denn die Nutzung vollständiger betrieblicher Einheiten zieht für die Gemeinden die bekannten

7) Vgl. Herrmann-Heuer, EStG, § 15 RN 3

8) S. Lenski-Steinberg, GewStG § 8 Ziff.7 RN 21 (S.14 c/15)

Belastungen nach sich, deretwegen das Aufkommen aus der Gewerbesteuer durch Zurechnungen nach dem Willen des Gesetzes anderweitig verteilt werden soll. Es kommt also nicht darauf ab, ob bereits ein lebender Betrieb besteht mit Kundenstamm, good-will etc., vielmehr ist entscheidend, ob eine zur Aufnahme eines Gewerbebetriebes geeignete Anlage als Ganzes vorhanden ist.

Sind also vollständige Fabrikationsanlagen etc., nicht nur einzelne Maschinen und Geräte Gegenstand des Leasing-Vertrages, ist die Voraussetzung der Gebrauchsüberlassung eines Betriebes oder Teilbetriebes erfüllt.

Kommt es beim Leasing-Nehmer zu den Zurechnungen nach § 12 Abs.2 Nr.2 und § 8 Nr.4 GewStG, sind beim Leasing-Geber die entsprechenden Abzüge vorzunehmen (§ 12 Abs.3 Nr.3, § 9 Nr.4 GewStG).

VIII. Einheitsbewertung und Vermögensteuer

1) Zurechnung beim Leasing-Nehmer

a) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Nehmers

Die dem Leasing-Nehmer zuzurechnende Leasing-Sache ist nach dem Bewertungsgesetz für Zwecke der Einheitsbewertung, die sowohl für die Ermittlung des Gewerbekapitals als auch für die Vermögensbesteuerung Bedeutung hat, mit dem Teilwert anzusetzen (§§ 95, 96, 10, 109 Abs.1 BewG).¹⁾

Der Teilwert bestimmt sich in der Regel nach den Anschaffungskosten, vermindert um die Absetzungen für Abnutzung (§ 6 Abs.1 Nr.1 EStG). Im übrigen sei auf Abschnitt 51, 52 der Vermögenssteuerrichtlinien 1969 verwiesen. Als Teilwert der Leasing-Sache hat der Leasing-Nehmer daher grundsätzlich den Barwert der Leasing-Raten, vermindert um die Absetzungen für Abnutzung, anzusetzen.

Die mit dem Barwert der Leasing-Raten passivierte Leasing-Verbindlichkeit ist im Rahmen der Einheitsbewertung wie eine un-

1) Vgl. dazu Rössler-Troll, BewG § 10 RN 2 und § 109 RN 2-4

verzinsliche in Raten zu tilgende Kapitalschuld im Sinne des § 12 Abs.3 BewG zu behandeln, da die Leasing-Raten bereits die Zinsen enthalten. Daß die Leasing-Raten im Rahmen der Bilanzierung mit dem Barwert nach Maßgabe der durchschnittlichen Sollzinsen angesetzt werden, steht nicht entgegen, denn nach § 12 Abs.3 BewG ist Abzinsung mit 5,5 % vorgeschrieben.²⁾

Die Leasing-Raten sind gemäß § 12 Abs.3 BewG mit 5,5 % abzuzinsen. Da die Raten in der Regel unterjährig gezahlt werden, ist die sich aus der über das Jahr erstreckten Zahlungsweise ergebende Zinsdifferenz zu berücksichtigen.³⁾ Es wird sich also hinsichtlich des Wertansatzes in der Bilanz und der Bewertung nach dem Bewertungsgesetz (§ 12) ein Unterschied ergeben, wenn der Durchschnittssollzinssatz nicht 5,5 % beträgt; das wird meist der Fall sein.

b) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Gebers

Im Rahmen der Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Gebers kann nur die Leasing-Forderung angesetzt werden, wenn die Sache dem Leasing-Nehmer zuzurechnen ist. Diese ist wie die Leasing-Schuld des Leasing-Nehmers gemäß § 12 BewG zu bewerten.

2) Zurechnung beim Leasing-Geber

a) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Gebers

Die Leasing-Sache hat der Leasing-Geber nach allgemeinen Grundsätzen zu bewerten, d.h. in der Regel mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die planmäßigen Absetzungen für Abnutzung (§§ 95 Abs.1, 109 Abs.1, 10 BewG).

Der Anspruch auf Zahlung der Leasing-Raten braucht grundsätzlich nicht bei der Bewertung des Betriebsvermögens angesetzt zu werden, da es sich um eine Forderung aus einem schwebenden Geschäft handelt, bei dem sich Anspruch und Verpflichtung grund-

2) So Rössler-Troll, BewG § 12 RN 8

3) Vgl. dazu Rössler-Troll, BewG § 12 RN 9

sätzlich gleichwertig gegenüberstehen.⁴⁾

b) Bewertung des Betriebsvermögens des Leasing-Nehmers

Beim Leasing-Nehmer ist weder für die Sache noch für die Leasing-Verbindlichkeit ein Wert im Rahmen der Bewertung seines Betriebsvermögens anzusetzen; für die Leasing-Sache nicht, da sie ihm nicht "gehört" (§ 95 Abs.1 BewG), für die Leasing-Verbindlichkeit nicht, da sie eine Schuld aus einem schwebenden Geschäft ist.⁵⁾

IX. Umsatzsteuer¹⁾

1. Umsatzsteuer nach § 1 UStG

a) Zurechnung beim Leasing-Nehmer

Ist die Sache dem Leasing-Nehmer zuzurechnen, so liegt in der Verschaffung des Besitzes eine Lieferung des Leasing-Gebers an den Leasing-Nehmer (§ 3 Abs.1 UStG).

Dementsprechend hat der Leasing-Geber in der von ihm auszustellenden Rechnung die Umsatzsteuer nach der Summe der Leasing-Raten zu ermitteln (§§ 10 Abs.1 Satz 2, 13 Abs.1 Nr.1, 14 Abs.1 Nr.5, 6 UStG).²⁾

Versteuert der Leasing-Geber nach vereinbarten Entgelten, hat er in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in seine Voranmeldung einzubeziehen und die Steuer zu entrichten, wenn auch der Leasing-Nehmer nach dem Vertrag nur in Raten zahlt. Der Leasing-Nehmer zieht die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer sofort als Vorsteuer ab, sofern er zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer ist.

4) Rössler-Troll, BewG § 109 RN 26 und § 110 RN 21 (S.1093)

5) Vgl. oben Fußnote 4)

1) Vgl. zur umsatzsteuerlichen Behandlung das Urteil des BFH vom 1.10.1970, V R 49/70, BStBl.1971 II S.34 = DB 1971 S.27f

2) S. auch der BFH im Urteil vom 1.10.1970; das Entgelt ist not-

Versteuert der Leasing-Geber nach vereinbarten Entgelten, was wegen der Höchstgrenzen des § 20 UStG nur selten möglich sein wird, ist die Umsatzsteuer erst nach Eingang der letzten Leasing-Rate zu entrichten.

b) Zurechnung beim Leasing-Geber

Wird die Leasing-Sache dem Leasing-Geber zugerechnet, liegt in der fortwährenden Duldung des Gebrauches durch den Leasing-Geber eine "sonstige Leistung" im Sinne des § 1 Abs.1 Nr.1 UStG, § 3 Abs.8 UStG.

Der Leasing-Geber hat nach Maßgabe der Zahlungsweise, monatlich oder vierteljährlich, Rechnungen zu erteilen und dabei die auf die fälligen Leasing-Raten entfallende Umsatzsteuer auszuweisen, § 13 Abs.1 Nr.1 a UStG.

2) Selbstverbrauchsteuer nach § 30 UStG

Der Selbstverbrauchsteuertatbestand des § 30 UStG knüpft an zahlreiche Begriffe des Bilanz- und Einkommensteuerrechtes an.³⁾ Es läßt sich also (in bilanzsteuerrechtlicher Terminologie) sagen: Ist die Leasing-Sache dem Leasing-Nehmer zuzurechnen, muß der Leasing-Nehmer die Sache als Anlagevermögen bilanzieren; mit dem Beginn der Nutzung der Leasing-Sache ist der Tatbestand des § 30 Abs.2 UStG erfüllt.

Findet hingegen keine vom Eigentum abweichende Zurechnung der Leasing-Sache statt, wäre der Leasing-Geber selbstverbrauchsteuerpflichtig, wenn die Vermietung der Leasing-Sache als "Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen" (§ 30 Abs.2 UStG) anzusehen ist.

Der BFH⁴⁾ wie auch die Finanzverwaltung⁵⁾ sind davon ausgegangen,

falls zu schätzen, die Finanzierungskosten sind Bestandteil des Entgelts, da sie Teil der Leasing-Raten sind.

3) Vgl. BFH, BStBl.1971 II S.34 = DB 1971 S.27

4) S. BFH, BStBl.1971 II S.34

5) So Erlaß vom 23.12.1969 - IV A/1-S 7471 - 30/69, DB 1970 S. 136 und Vfg. der OFD Hamburg vom 28.4.1970 - S 7471 - 42/70 -St 251, Wp 1970 S.316 = UStR 1970 S.123

es liege "Selbstverbrauch" vor, wenn der Leasing-Geber eine Sache vermietet, die ihm zuzurechnen sei, diese aber vom Leasing-Nehmer genutzt werde.⁶⁾ In der Literatur⁷⁾ ist aber auch der gegenteilige Standpunkt vertreten worden. Wagner⁸⁾ sieht in der Vermietung eine Form des Vertriebs. Aus der Begründung zum Pegierungsentwurf des § 151 AktG 1965 entnimmt er, daß nur Sachanlagen, die unmittelbar im eigenen Betrieb genutzt werden, abgesehen von den Finanzanlagen, als Anlagevermögen bilanziert werden dürfen. Vermietete Sachen "ersetzen" hingegen Anlagevermögen des Mieters, dienen also beim Vermieter nicht unmittelbar dem Unternehmen.

Demgegenüber ist darauf hinzuweisen, daß § 151 AktG 1965 die Bilanzgliederung auch von den Besonderheiten des Geschäftszweiges abhängig macht. Eine solche Besonderheit liegt vor, wenn das Unternehmen sich nicht allein mit der Herstellung und der Veräußerung von Sachen, sondern sich daneben oder ausschließlich dem Vermietungsgeschäft widmet. Dann liegt die unternehmerische Leistung nicht nur in der Herstellung der Waren, sondern auch in ihrer Veräußerung und in ihrer Vermietung. Der Betrieb ist dann, soweit in ihm das Vermietungsgeschäft betrieben wird, wesensmäßig auf mittelbare Nutzung der Vermietungssachen, der Leasing-Sachen, ausgerichtet.

Ferner werden die meisten Leasing-Gesellschaften in der Form der GmbH betrieben. § 42 Nr. 1 GmbHG beschreibt aber als Anlagevermögen neben Anlagen "sonstige Vermögensgegenstände, welche nicht zur Weiterveräußerung, sondern dauernd zum Betriebe des Unternehmens bestimmt sind ...".

Dieselbe Begriffsbestimmung enthielt das Aktiengesetz seit der Aktienrechtsnovelle von 1884 (§ 261 HGB a.F. bis 1931). In der Aktienrechtsnovelle von 1931 wurde der negative Teil der Definition als entbehrlich weggelassen, "das positive Kennzeichen ...

6) Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Leasing-Nehmer die Sache in seinem Betrieb nutzt oder ob er im Inland keine Betriebsstätte unterhält. Es macht auch keinen Unterschied, wenn der Leasing-Nehmer die Sache "privat" nutzt.

7) Vgl. Wagner, Wolfgang, DB 1970 S.597 ff.; dagegen Ziemann, BB 1970 S.1476(1477); Runge, DStZ (A) 1971, S.121(130)

8) Vgl. Fußnote 7)

schien ausreichend".⁹⁾ Eine sachliche Änderung wurde also nicht angestrebt; anderenfalls hätte auch § 42 GmbHG geändert werden müssen. Es kommt also für die Bilanzierung als Anlagevermögen auf die Zweckbestimmung zur Veräußerung im Gegensatz zur Zweckbestimmung, dem Betrieb zu dienen, an.

Diese Alternative läßt sich heute allerdings nicht mehr so eindeutig bilden, wenn man bedenkt, daß die Vermietung von Erzeugnissen ein viel benutzter Weg zur Ertragserzielung geworden ist. Das Aktiengesetz von 1965 (§ 151 Abs.1 sub II B) kennt jedoch neben den Sachanlagen und immateriellen Anlagewerten auch Finanzanlagen.

Während die Sachanlagen grundsätzlich dem eigenen Betrieb unmittelbar dienen, dienen die Finanzanlagen dem Betrieb stets mittelbar. Das Aktiengesetz läßt also mittelbar und unmittelbar dem Betrieb dienendes Anlagevermögen zu.

Vergegenwärtigt man sich, daß alle Mietverträge eine Kreditfunktion haben, worauf Larenz hinweist,¹⁰⁾ und daß die Kreditfunktion bei den Verträgen des Finanz-Leasing besonders ausgeprägt ist, auch wenn die Sache dem Leasing-Geber zugerechnet wird, kann von einer Verwandtschaft zu den Finanzanlagen gesprochen werden.

Dieses Ergebnis wird auch von der Fassung des § 30 Abs.2 UStG bestätigt, da dort neben der "Verwendung" die "Nutzung" als Möglichkeit der Zuführung zum Anlagevermögen aufgeführt ist und Nutzung auch im Ziehen von Rechtsfrüchten besteht (§ 99 Abs.3 BGB). Da das Betreiben des Leasing-Geschäftes überdies eine geschäftliche Besonderheit der Leasing-Geber darstellt (§ 151 AktG 1965), sind die vermieteten Sachen im Anlagevermögen, und zwar zweckmäßig gesondert zwischen den Sachanlagen und den Finanzanlagen oder im Rahmen der Finanzanlage zu bilanzieren.

Der Leasing-Geber ist also selbstverbrauchsteuerpflichtig für die von ihm vermieteten Sachen.^{11) 12)}

9) Schlegelberger-Quassowski-Schmölder, VO über AktR § 261 Anm.3

10) Larenz, Schuldrecht II, § 48 I (S.138)

11) So im Ergebnis auch BFH vom 1.10.1970, BStBl.1971 II S.34; vgl. auch BdF-Erlaß vom 10.6.1969 - IV A/3 - S 7470-25/68 - USt-Handausgabe § 30 Tz 53 und BdF-Erlaß vom 18.6.1969 - A/2 -

X. Investitionszulage

Die Frage, wem der Anspruch auf Investitionszulage nach § 19 Berlinförderungsgesetz (Berlin FG) zusteht, ist nach der Zurechnung im einkommensteuerlichen Sinne zu beantworten. Wird die Leasing-Sache dem Leasing-Geber, also ohne Abweichung vom Zivilrecht, zugerechnet, hat er auch grundsätzlich den Anspruch auf gegebenenfalls gemäß § 19 Abs.1 Satz 3 Nr.1 und 2 Berlin FG erhöhte Investitionszulage; wird hingegen die Leasing-Sache dem Leasing-Nehmer zugerechnet, ist er berechtigt, die Investitionszulage zu beantragen.

Der Erlaß des Berliner Senators für Finanzen vom 25.4.1969¹⁾, der Versagung erhöhter Zulage gemäß § 19 Abs.1 Satz 3 Nr.2 und 3 Berlin FG in allen Vermietungsfällen anordnet, widerspricht dem auch vom BFH im Leasing-Urteil²⁾ aufgestellten Grundsatz, daß die Zulageberechtigung sich nach der Zurechnung bestimmt. Wird dem Leasing-Nehmer die Leasing-Sache zugerechnet und setzt er die Sache z.B. in einer Betriebsstätte des verarbeitenden Gewerbes - ausgenommen Baugewerbe - im Fertigungsbereich ein, ist die auf 25 % erhöhte Zulage zu gewähren. Es kommt also nicht auf die Rechtsnatur des zivilrechtlichen Vertrages, sondern auf die Zurechnung auch bei der Ermittlung des Zulagesatzes an. Zutreffend ist der Erlaß mithin nur für diejenigen Fälle, in denen der Leasing-Geber Zurechnungssubjekt ist.

In einem weiteren Erlaß vom 23.10.1971³⁾ hat der Berliner Senator für Finanzen § 19 Berlin FG dahin interpretiert, daß ein Anspruch auf Investitionszulage nicht besteht, wenn der Leasing-Geber Konsumgüter wie Waschmaschinen und Personenkraftwagen an

S 7450-1/69, USt-Handausgabe § 30 Tz 29; s. auch Runge, DStZ (A) 1971 S.121(130)

- 12) Die Selbstverbrauchsteuerpflicht entsteht mit der Übergabe der Sachen zum Gebrauch an den Leasing-Nehmer, vgl. OFD Berlin, St 434-S 7471-4/70 vom 2.3.1970, UStR 1970 S.123 (Besprechung der Norddeutschen Gruppenleiter) = Wp 1970 S.316 = USt-Handausgabe 1970 § 30 Tz 110

1) StZBl.Berlin 1969 S.351

2) BFH, BStBl.1970 II S.264

3) StZBl.Berlin 1971 S.946

Nichtunternehmer oder an Personen, die zwar Unternehmer sind, die Sachen aber nicht betrieblich nutzen, vermietet. Diese Auslegung ist zutreffend, da § 19 Berlin FG die Berliner Wirtschaft durch Zulagegewährung fördern will, im Falle der Vermietung von Konsumgütern zur nichtbetrieblichen Nutzung jedoch mittelbar der Konsument begünstigt wird. Der Erlaß weist richtig darauf hin, daß diese Auffassung sich durch ein *argumentum e contrario* aus dem Ausnahmetatbestand des § 19 Abs.2 Satz 2 Berlin FG zugunsten der Zulageberechtigung für gewerbliche Vermietung von Personenkraftwagen an Selbstfahrer ableitet. Die gegen-
teilige Auffassung würde im übrigen zu Wettbewerbsnachteilen für Verkäufer von Konsumgütern führen, die sich nicht des Leasing-Verfahrens bedienen.

XI. Ergebnisübersicht

Abschließend seien noch einmal die wichtigsten Ergebnisse zusammengefaßt:

Beim Finanz-Leasing-Geschäft sind die von der Eigentumsübertragung unabhängigen Umsatzwirkungen des Kaufes anzutreffen. Gleichwohl ist der Finanz-Leasing-Vertrag als atypischer Mietvertrag anzusehen, da die Leistungspflicht des Leasing-Gebers eine "eingeschränkte Vermieterleistung" zum Inhalt hat, nämlich die Verpflichtung zur Verschaffung und Duldung des Nutzungsbesitzes des Leasing-Nehmers. Die Leistungspflicht umfaßt nicht die für die Miete typische Verpflichtung zur Verschaffung einer gebrauchsfähigen Sache. Dadurch führt der Ausschluß der Haftung für Sachmängel zu einer vollständigen Freizeichnung des Leasing-Gebers, wenn der Lieferant die ihm in der Regel obliegende Nachbesserungspflicht erfüllt.

Konkursrechtlich wird der Leasing-Vertrag grundsätzlich wie ein Mietvertrag behandelt. Jedoch ist dem Leasing-Geber das Kündigungsrecht gemäß § 19 KO im Konkurs des Leasing-Nehmers zu versagen, wenn sich wirtschaftlich gesehen Vorauszahlungen des Leasing-Nehmers durch Konzentration der Zahlungen auf die Grundvertragszeit ergeben. Kündigt der Konkursverwalter des Leasing-Nehmers, kann der Leasing-Geber nicht aussondern, wenn der

Leasing-Nehmer nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung die Sache zu aktivieren hat oder sonst als wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen ist. Dies gilt vor allem dann, wenn sich die genannten wirtschaftlichen Vorauszahlungen des Leasing-Nehmers ergeben haben. Dem Leasing-Geber steht in diesen Fällen ein Anspruch auf abgesonderte Befriedigung zu.

Der Leasing-Nehmer hat als Kaufmann die Sache nach dem Grundsatz der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zu aktivieren, wenn ihm die volle Nutzungsbefugnis oder der Restwert in irgendeiner Form zusteht. Dabei erscheint die vom Bundesminister der Finanzen gezogene Zurechnungsgrenze zu hoch; sie verkehrt die mit dem Leasing-Urteil angestrebte Wirkung in ihr Gegenteil.

Hat der Leasing-Nehmer die Sache zu bilanzieren, so hat er sie wie auch die Leasing-Verbindlichkeit mit dem Barwert der Leasing-Raten, abgezinst mit dem für sein Unternehmen sich ergebenden durchschnittlichen Banksollzinssatz, anzusetzen. Leasing-Raten und AfA sind Aufwand, der Auflösungsbetrag, um den sich jährlich der Barwert der Leasing-Verbindlichkeit mindert, ist Ertrag. Diese Art der Bilanzierung vermeidet die Schwierigkeiten, in die der Leasing-Erlaß führt, da nach dem Erlaß sich Verletzungen des Steuergeheimnisses ergeben können, wenn der Leasing-Geber die Bekanntgabe seiner Anschaffungs- oder Herstellungskosten verweigert oder jedenfalls einer Überprüfung seiner Angaben widerspricht. Daneben wird die durch den Ansatz der Herstellungskosten des Leasing-Gebers beim Leasing-Nehmer sich ergebende Begünstigung des Hersteller-Leasing vermieden.

Der Leasing-Geber hat die Sache, falls sich keine Zurechnung beim Leasing-Nehmer ergibt, im Anlagevermögen zu aktivieren. Er hat in diesem Falle die Selbstverbrauchsteuer zu entrichten.

Anhang 1

Der Inhalt des Leasing-Vertrages

1) Einzelheiten

Abgesehen vom Immobilien-Leasing werden Leasing-Verträge in der Regel unter Benutzung von Vertragsformularen mit aufgedruckten Allgemeinen Vertragsbedingungen oder Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB), die der Leasing-Geber aufgestellt hat, abgeschlossen.

Der immer wieder zu findende und daher als typisch anzusehende Inhalt des solchermaßen vorformulierten Vertrages läßt sich wie folgt zusammenfassen:¹⁾

Das Leasing-Verhältnis beginnt mit der Lieferung,²⁾ teilweise bereits mit der Zurverfügungstellung³⁾ der Leasing-Sache. Die Lieferung ist teils durch den Leasing-Geber⁴⁾, teils durch den Hersteller oder Lieferanten⁵⁾ vorausge-

1) Einige typische Beispiele von Vertragsformularen bzw. AGB sind im Anhang abgedruckt.

2) § 3 II Henschel-Finanz; Nr.1 I AMB der Hanseatischen Leasing GmbH; § 2 (1) Leasing-Geschäftsbedingungen der BAL - Allgemeine Leasing GmbH u.Co.Investitions-KG

3) § 2 (1) Leasing-Geschäftsbedingungen der BAL (s. Fußnote 2); § 3 VI 2 der Vertragsbestimmungen der Henschel-Finanz

4) Die Maschinen Miete GmbH benutzt im Falle der Lieferung durch den Hersteller andere Formulare, wenn die Ware vom Leasing-Nehmer bei diesem unmittelbar ausgesucht wurde; die wesentliche Abweichung dieser Formulare liegt in der Bestimmung, daß der Leasing-Geber keine Haftung für die Eignung der Mietsache zu dem vom Leasing-Nehmer vorgesehenen Zweck übernimmt.

5) Im allgemeinen wird aber zwischen beiden Fällen nicht durch eine gesonderte Gestaltung der Formulare unterschieden, vgl. z.B. Nr.2 III AMB der Hanseatischen Leasing GmbH; deutlich in § 3 II 1 des Vertragsformulars der Henschel-Finanz:

"Die Mietzeit beginnt mit der Übergabe des Mietgegenstandes an den Mieter oder eine von ihm beauftragte Person."

setzt. Der Liefertermin ist freibleibend,⁶⁾ oft kann der Leasing-Geber den Rücktritt vom Vertrage erklären,⁷⁾ wenn die Lieferung nicht innerhalb einer bestimmten Frist durchgeführt wird. Vereinzelt steht auch dem Leasing-Nehmer dieses Recht zu. Der Leasing-Nehmer ist zur Abnahme verpflichtet (oft hat er bei Verzögerung der Abnahme eine Vertragsstrafe oder Lagerkosten zu zahlen, auch kann ein Rücktrittsrecht des Leasing-Gebers gegeben sein).⁸⁾

Die Gefahr geht auf den Leasing-Nehmer mit der Lieferung oder Versendung entsprechend §§ 446, 447 BGB über.

Der Leasing-Nehmer ist mit Beginn des Leasing-Verhältnisses verpflichtet, die Leasing-Raten zu zahlen; sie sind meist⁹⁾ praenumerando in gleichen Zeitabschnitten fällig. Die Höhe der Raten kann vom Leasing-Geber oft geändert werden, wenn sich die Lieferpreise ändern oder der Diskontsatz erhöht¹⁰⁾. Verschiedentlich ist eine erhöhte erste Rate¹¹⁾ oder eine Bearbeitungsgebühr¹²⁾ zu

6) Diese Klausel ist allgemein üblich.

7) Z.B. § 3 I der Vertragsformulare der Maschinen Miete GmbH; Nr.2 II der Vertragsbedingungen der Mittelrheinischen Maschinenvermietung GmbH. In einigen Vertragsbedingungen ist auch ein Kündigungsrecht des Leasing-Nehmers vorgesehen, das aber von vorherigen Fristsetzung bzw. vom Bestehen eines Kündigungsrechtes des Leasing-Gebers gegenüber dem Lieferanten abhängig gemacht ist, vgl. § 3 IV BAL Leasing AGB für Elektrogeräte, § 3 IV des Henschel-Finanz-Vertragsformulars.

8) Vgl. Henschel-Finanz: Nr. 11 des Leasing-Vertrages für Fahrzeuge der MGL, Maschinen und Geräte-Leasing GmbH & Co. KG Berlin; in vielen Verträgen sind die Fragen des Abnahmeverzuges des Leasing-Nehmers nicht geregelt.

9) Ausnahme z.B. Nr. 2 I Henschel-Finanz (postnumerando)

10) So z.B. § 5 Maschinen Miete GmbH; Nr.3 II Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH; § 4 Nr.2 BAL, Berlin, Kfz-Leasing-Bedingungen; Nr.1 II AWB der Hanseatischen Leasing-GmbH

11) So § 2 des Vertragsformulars der Maschinen Miete GmbH; Vertragsformular der Hanseatischen Leasing GmbH

12) So § 2 Henschel Finanz GmbH

zu zahlen. Die Raten werden meist monatlich gezahlt .

Dem Leasing-Nehmer steht keine Aufrechnungsbefugnis oder ein Zurückbehaltungsrecht gegen die Leasing-Forderung oder den Rückgabeanspruch des Leasing-Gebers zu. Die Gewährleistungspflichten des Leasing-Gebers werden vollständig ausgeschlossen. Der Leasing-Geber tritt dem Leasing-Nehmer aber die ihm gegen den Lieferanten zustehenden Gewährschaftsrechte ab (bzw. verpflichtet sich zu solcher Abtretung¹³⁾ oder bevollmächtigt¹⁴⁾ den Leasing-Nehmer zu deren Geltendmachung. Etwaige Zahlungen sind aber unmittelbar an den Leasing-Geber zu leisten.¹⁵⁾ Dabei wird auf die AGB des Lieferanten Bezug genommen. Ansprüche des Leasing-Nehmers gegen den Leasing-Geber nach §§ 537, 538, 539 BGB und wegen positiver Forderungsverletzung werden teilweise¹⁶⁾ ausdrücklich ausgeschlossen.

Der Leasing-Nehmer darf die Sache ihrer Bestimmung gemäß benutzen, er hat sie pfleglich zu behandeln, Wartungsanweisungen zu beachten, Reparaturen auf seine Kosten durchführen zu lassen,¹⁷⁾ er darf den Standort der Sache nicht ohne Zustimmung des Leasing-Gebers verändern.¹⁸⁾

-
- 13) Abtretung sofort vollzogen z.B. nach Nr.2 Hanseatische Leasing GmbH. Unklar, aber wohl als Verpflichtung zur Abtretung der gegen den Lieferanten bestehenden Gewährschaftsrechte aufzufassen z.B. § 3 III Maschinen-Miete GmbH; Nr.3 Leasing-Heidelberg KG

"Die Gewährleistungsverpflichtung beschränkt sich auf die Abtretung aller Rechte, die der Vermieter gegen den Lieferer oder Hersteller der Miet-sache besitzt."

- 14) Nr.13 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH; § 3 Leasing Maschinen-Mietekontor
- 15) Nr.6 a II AMB der Gesellschaft für Anlagenvermietung mbH, KG
- 16) Z.B. Nr.2 I Hanseatische Leasing GmbH; im allgemeinen enthalten die Formulare und AGB keine explizite Abbedingung der Verpflichtung der §§ 537, 539 BGB.
- 17) Nr.5 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH
- 18) Nr.6 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH; § 7 Maschinen Miete GmbH

Er hat die Sache als Eigentum des Leasing-Gebers zu kennzeichnen.¹⁹⁾ Der Leasing-Geber ist zu jederzeitiger Besichtigung berechtigt. Die Zugriffe Dritter (Zwangsvollstreckungsmaßnahmen) hat der Leasing-Nehmer dem Leasing-Geber anzuzeigen und an deren Beseitigung mitzuwirken; die dabei entstehenden Kosten hat der Leasing-Nehmer zu tragen.²⁰⁾

Der Leasing-Nehmer trägt ferner das Risiko des Unterganges, der Beschädigung oder des vorzeitigen Verschleißes der Sache.²¹⁾ Er ist entweder unabhängig von dergleichen Beeinträchtigungen zur fortlaufenden Entrichtung der Leasing-Raten, (und/oder) zur Wiederherstellung der Sache oder zum Wertersatz²²⁾ verpflichtet. Er ist demgemäß gehalten, die Sache gegen die Gefahren des Verlustes, des Diebstahls, der Beschädigung und Vernichtung zum Neuwert zugunsten des Leasing-Gebers zu versichern (oder dem Leasing-Geber die Versicherungsansprüche abzutreten); Versicherungsleistungen werden auf die Ersatzleistungen des Leasing-Nehmer angerechnet. Teilweise hat der Leasing-Nehmer auch die Möglichkeit, die Versicherung durch den Leasing-Geber durchführen zu lassen.²³⁾

Der Leasing-Nehmer darf die Sache nicht endgültig in ein Grundstück oder Gebäude einfügen und hat den Grundeigentümer auf den vorübergehenden Charakter etwaiger

19) Nr.5 b AMB der Gesellschaft für Anlagenvermietung; ähnlich auch Nr.3 Leasing Heidelberg KG

20) § 8 IV Henschel-Finanz GmbH; Nr.7 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH

21) Nr.7 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH

22) Nr.7 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH; § 6 Maschinen Miete GmbH

23) So namentlich bei der Maschinen Miete GmbH, die für diese Fälle jeweils unterschiedliche Vertragsformulare verwendet; so aber auch im Vertrag der Hanseatischen Leasing GmbH

Verbindung mit dem Grundstück hinzuweisen. Einbauten in die Leasing-Sache gehen meist²⁴⁾ ohne Entschädigungspflicht des Leasing-Gebers in dessen Eigentum über.

Der Leasing-Nehmer hat alle öffentlich-rechtlichen Vorschriften, "die sich auf den Mietgegenstand beziehen",²⁵⁾ zu beachten.

Verletzt der Leasing-Nehmer eine der ihm in dem Vertrag auferlegten Pflichten, kommt er namentlich mit der Zahlung in Verzug, so kann der Leasing-Geber Zahlung aller noch ausstehenden Leasing-Raten verlangen und/oder die Sache in seinen (unmittelbaren) Besitz nehmen. Der Leasing-Geber kann in diesen Fällen ferner den Vertrag aus wichtigem Grunde kündigen. Dieselben Rechte stehen dem Leasing-Geber zu, wenn der Leasing-Nehmer insolvent wird. Entstehende Ausfälle und Kosten hat der Leasing-Nehmer als Schadenersatz zu tragen. Einzelheiten sind in den Vertragsbedingungen unterschiedlich geregelt: Die Rücknahme der Sache wird als einer Kündigung gleich angesehen,²⁶⁾ dem Fall der Insolvenz werden gleichgestellt: Zahlungseinstellung, Wechselprotest, Antrag auf außergerichtliches Vergleichsverfahren, Konkurseröffnung, längerer Zahlungsrückstand (8 Tage, 14 Tage, 1 Monat, 2 Monate, 3 Monate und Abmahnung)²⁷⁾, die Schadenersatzpflicht wird limitiert auf den Unterschiedsbetrag zwischen Summe der ausstehenden Raten und anderweitigem Netto-Erlös.²⁸⁾

Dem Leasing-Geber ist die Abtretung seiner Forderungen gestattet, während der Leasing-Nehmer den Besitz nicht

24) Eine Ausnahme ist nach Nr.5 e der AMB der Gesellschaft für Anlagenvermietung mbH, Hamburg, möglich

25) § 8 Maschinen Miete GmbH

26) Nr.10 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH

27) Nr.7 Hanseatische Leasing GmbH; Nr.10 Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH; § 13 Henschel-Finanz GmbH

28) Nr.8 Hanseatische Leasing GmbH

an Dritte übertragen darf, namentlich die "Untervermietung" ist ihm untersagt (bzw. von der Einwilligung des Leasing-Gebers abhängig gemacht).²⁹⁾

Der Leasing-Nehmer hat die Sache bei Vertragsbeendigung auf seine Kosten nach Anweisung des Leasing-Gebers transportversichert zu versenden (ihm wird teilweise auch eine sechsmonatige Verwahrungspflicht³⁰⁾ auferlegt).

Daneben enthalten alle Vertragsbedingungen die Schriftformklausel und eine Gerichtsstandvereinbarung.

Besonderheiten weisen diejenigen Leasing-Verträge auf, in denen noch Vereinbarungen über eine Verlängerung der Vertragslaufzeit, einen Eigentumserwerb der Leasing-Sache durch den Leasing-Nehmer oder über vom Leasing-Geber durchzuführenden Wartungsdienst enthalten sind.

Ist Eigentumserwerb des Leasing-Nehmers vorgesehen, so kann dieser mit Zahlung aller Raten automatisch eintreten oder noch eine besonders hierauf gerichtete Erklärung des Leasing-Nehmers erforderlich sein. Geht die Sache vorzeitig unter oder verloren, hat der Leasing-Nehmer den "Gegenwartswert"³¹⁾ der noch ausstehenden Raten (d.h. den abgezinsten Gesamtbetrag auf einmal) an den Leasing-Geber zu zahlen. Wird eine Verlängerung des Vertrages erwogen, so kann dem Leasing-Nehmer bei Vertragsschluß hierauf schon ein Anspruch eingeräumt worden sein oder es kann bestimmt sein, daß über die Verlängerung nochmals eine Einigung herbeigeführt werden müsse.³²⁾ Im letzteren Fall kann aber bereits die Höhe der Verlängerungsraten, die im erstgenannten Falle stets festgelegt ist, bestimmt sein.

29) Nr. 12 Hanseatische Leasing GmbH

30) Nr. 8 f Gesellschaft für Anlagenvermietung, Hamburg

31) § 6 des Vertragsmusters der Maschinen Miete GmbH für "Mietkäufe"

32) Zweideutig und von früheren eindeutigen Formulierungen abweichend § 15 der Maschinen Miete GmbH in dem für Verlängerungsverträge vorgesehenen Formular

Bei Vereinbarung von Wartungsdienst übernimmt der Leasing-Geber häufig die Funktionsgarantie der Sache. Er wird zugleich berechtigt, die Sache gegen andere gleichwertige umzutauschen statt zu reparieren.³³⁾

2) Zusammenfassung

Aus den vorstehend aufgeführten Vertragsmerkmalen treten einige in typischen Kombinationen auf; sie können kurz wie folgt umrissen werden:

Gemeinsam ist allen Verträgen des Finanz-Leasing die grundsätzliche Unkündbarkeit während einer bestimmten längeren Zeit; die während dieser Zeit zu entrichtenden Leasing-Raten decken Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sonstige Kosten und den etwaigen Gewinn des Leasing-Gebers.

Hinzutreten unterschiedliche andere Merkmale:

(1) Das Verhältnis der Vertragsdauer zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ist von Fall zu Fall verschieden (teilweise decken sich beide annähernd, teilweise ist die Vertragsdauer auch erheblich kürzer als die Nutzungsdauer [z.T. unter 50 %]).

(2) Die Abwicklung des Vertrages nach dem Ende der "Grundlaufzeit" kann vorsehen

a) Rückgabe der Sache,

b) Rückgabe und Beteiligung des Leasing-Nehmers am vom Leasing-Geber erzielten Veräußerungserlös (in verschiedener Höhe),

c) Eigentumserwerb des Leasing-Nehmers:

aa) automatisch mit Ablauf der Grundlaufzeit,

33) Vgl. § 5 BAL Allgemeine Leasing GmbH & Co. Investitions KG, Vertragsbedingungen für Elektro- und Fernsehgeräte

- bb) nach Abgabe einer hierauf gerichteten Erklärung des Leasing-Nehmers, wobei der Eigentumsübergang zusätzlich von der Zahlung eines Kaufpreises abhängig gemacht sein kann, der entweder bereits im Leasing-Vertrag bestimmt sein kann oder nach Ablauf der Nutzungszeit festgelegt wird.
- d) Verlängerung des Vertrages durch Erklärung des Leasing-Nehmers bei bereits für die Verlängerungszeit bestimmten, regelmäßig stark herabgesetzten Leasing-Raten; teilweise ist eine Verlängerungsmöglichkeit vorgesehen, ohne daß die Höhe der weiteren Zahlungen im Verträge festgelegt ist.

ENSCHEL-FINANZ GMBH · 3500 KASSEL

Mietvertrag Nr.

zwischen

..... bestehend „Mieterr“ — genannt —

und

Henschel-Finanz GmbH, 3500 Kassel, Henschelstraße 2

..... bestehend „Henschel-Finanz“ genannt —.

§ 1

Mietgegenstand

Henschel-Finanz vermietet an den Mieter nachfolgend beschriebenen Mietgegenstand

Der genaue Lieferumfang ergibt sich aus der Anlage. Wird der Umfang des Mietgegenstandes auf Wunsch des Mieters nach Unterzeichnung dieses Vertrages geändert, so gilt der endgültige Lieferumfang als vereinbarter Mietgegenstand; einer Nachtragsvereinbarung bedarf es nicht.

Lieferwert:

Festpreis DM + MST

Voraussehtl. DM + MST;

berechnet wird der am Tage der Lieferung geltende Listenpreis.

Mietwert:

Mietwert ist der Lieferwert ohne Mehrwertsteuer (MSt),
zuzüglich der bei Lieferung zu entrichtenden Investitionsteuer.

DM

Wichtige Vertragsdaten *

Mietdauer (§ 3):

Beginn: ca.

Dauer: Monate

Vergütung (§ 2):

Bearbeitungsgebühr (einmalig):

1,5 % des Mietwertes DM

zuzüglich Mehrwertsteuer DM

insgesamt DM

Mietzins (monatlich):

% des Mietwertes DM

zuzüglich Mehrwertsteuer DM

insgesamt DM

Zahl der Monatsraten pro Mietjahr: ; der Mietzins entfällt in den Monaten

Versicherungen: (§ 5)

☐ Henschel-Finanz schließt namens und auf Rechnung des Mieters folgende Versicherungen ab:

☐ Der Mieter schließt auf eigene Rechnung folgende Versicherungen ab:

☐ Haftpflichtversicherung;

1 Mio Pauschaldeckung

☐ Maschinenbruchversicherung

mit DM Selbstbeteiligung

☐ Vollkaskoversicherung

mit DM Selbstbeteiligung

☐ Sonstige

..... gegen Einzelheiten wird auf die angegebenen Vertragsbestimmungen verwiesen.

§ 2

Mietzins

- (1) Der monatliche Mietzins ergibt sich aus § 1 (2).

Sofern bei Unterzeichnung dieses Vertrages lediglich ein voraussichtlicher Lieferwert bekannt ist, errechnet sich der Mietzins von dem Mietwert, welcher dem Preis am Tage der Lieferung entspricht; dasselbe gilt, wenn der Lieferumfang auf Wunsch des Mieters verändert wird, insbesondere zusätzliche Aggregate bestellt oder Sonderleistungen verlangt werden. Erhöht sich der Diskontrahent nach Unterzeichnung dieses Vertrages, aber vor Übergabe des Mietgegenstandes an den Mieter, so ist die Henschel-Finanz berechtigt, den Mietzins entsprechend anzuhöhen.

Die erste Mietrate ist 30 Tage nach Übergabe des Mietgegenstandes zur Zahlung fällig. Alle Folgeraten sind jeweils einen Monat später zu entrichten.

Alle Mietraten sind pünktlich ohne vorherige Mahnung an die Henschel-Finanz zu zahlen. Der Mieter erklärt sich hiermit mit einem Bankinzugsverfahren einverstanden und verpflichtet sich, entsprechende Erklärungen auch gegenüber seiner Bank abzugeben.

- (2) Die einmalige Bearbeitungsgebühr in Höhe von 1,5% des Mietwertes und evtl. Sonderkosten, wie z. B. von der Henschel-Finanz vorauslagte Versicherungen, Fracht, Überführung, Verpackung und Montagekosten sind spätestens bei Übergabe des Mietgegenstandes an den Mieter oder eine von ihm beauftragte Person, bei Nichtabholung mit Ablauf des bekanntgegebenen Übergabetermins zur Zahlung fällig; dasselbe gilt auch dann, wenn die Übergabe ohne Nichtzahlung der Bearbeitungsgebühr, der Sonderkosten sowie Forderungen aus sonstigen Verträgen verweigert wird.

§ 3

Mietdauer

- (1) Der Mietvertrag wird für die unter § 1 (2) angegebene Zahl von Mietmonaten abgeschlossen.

- (2) Die Mietzeit beginnt mit der Übergabe des Mietgegenstandes an den Mieter oder eine von ihm beauftragte Person. Sofern die Übergabe nicht durch die Henschel-Finanz, sondern durch den Hersteller bzw. Lieferanten des Mietgegenstandes erfolgt, wird der Mieter den Zeitpunkt der Übergabe unverzüglich der Henschel-Finanz anzeigen.

Wird der Mietgegenstand am vereinbarten oder dem Mieter bekanntgegebenen Termin nicht abgeholt, so beginnt die Mietzeit mit Ablauf des Tages zu laufen, zu dem die Übergabe erteilt vereinbart bzw. angezeigt wird. Die Mietzeit beginnt auch dann zu laufen, wenn der Mietgegenstand nicht aus der Hand des Mieters, weil der Mieter seiner Verpflichtung nicht nachgekommen ist, insbesondere die Bearbeitungsgebühr, Sonderkosten sowie Forderungen aus sonstigen Verträgen nicht bezahlt hat.

- (3) Dem Mieter ist bekannt, daß der Mietgegenstand von der Henschel-Finanz nicht selbst hergestellt, sondern lediglich zum Zwecke der Vermietung beschaffen wird. Demgemäß verschiebt sich der Übergabetermin, wenn der Hersteller bzw. Lieferant seiner Lieferverpflichtung, gleichgültig aus welchen Gründen, nicht rechtzeitig nachkommt.

- (4) Wird der vorgesehene Liefertermin um mehr als sechs Wochen überschritten, so hat der Mieter das Recht der Henschel-Finanz eine angemessene Nachfrist zu setzen und nach deren Ablauf vom Mietvertrag durch schriftliche Erklärung zurückzutreten, vorausgesetzt, daß die Henschel-Finanz ihrerseits die Möglichkeit hat, vom Kaufvertrag über den Mietgegenstand zurückzutreten oder die Annahme des Mietgegenstandes abzulehnen. Versögert sich die Übergabe des Mietgegenstandes aus Gründen, die nicht beim Mieter liegen, so ist die Henschel-Finanz auf Wunsch des Mieters bereit, ihm sämtliche vorhandene Ansprüche gegen den Hersteller bzw. Lieferanten aus der Lieferverzögerung abzutreten; eine Haftung für das Bestehen sowie die Durchsetzbarkeit der Ansprüche ist ausgeschlossen.

- (5) In Fällen, in denen die Henschel-Finanz aus irgendwelchen Gründen, z. B. Typenänderung, Änderung des Produktionsprogramms oder Nichtlieferung ihrer Lieferanten, die Übergabe nicht oder nur unter unverhältnismäßig großen Schwierigkeiten bewirken kann, ist sie zum Rücktritt vom Mietvertrag berechtigt. Macht die Henschel-Finanz von diesem Recht Gebrauch, so stehen dem Mieter keinerlei Ansprüche auf Schadensersatz, Kostenersatz usw. zu; kann jedoch die Abtretung etwaiger Ansprüche der Henschel-Finanz gegen den Hersteller bzw. Lieferanten verlangt werden.

§ 4

Übergabe

- (1) Die Übergabe erfolgt an dem unter § 1 (2) angegebenen Termin. Henschel-Finanz haftet nicht für die Einhaltung dieses Termins, verpflichtet sich jedoch, jede ihr bekannte Verzögerung unverzüglich dem Mieter mitzuteilen und den Hersteller bzw. Lieferanten zu vorfristigem anzuhalten.
- (2) Die Übergabe erfolgt - sofern nicht etwas anderes vereinbart ist bzw. wird - im Betrieb des Herstellers bzw. Lieferanten. Haben die Vertragspartner schriftlich einen anderen Übergabetermin vereinbart, so hat der Mieter auch ohne ausdrückliche Vereinbarung sämtliche Überführungskosten zu tragen.
- (3) Teillieferungen sind zulässig.

§ 5

Versicherungen

- (1) Der Mietgegenstand wird vom Tag der Übergabe bis zur Rückgabe in dem unter § 1 (2) angegebenen Umfang versichert.
- (2) Die Versicherungsbeiträge sind auch dann vom Mieter direkt an den Versicherer zu zahlen, wenn die Henschel-Finanz Versicherungen namens und in Rechnung des Mieters abschließt; in diesem Fall wird die Henschel-Finanz dem Mieter unverzüglich alle hierfür erforderlichen Angaben, insbesondere Versicherungsnummer und Versicherungsbedingungen, mitteilen. Kommt der Mieter seiner Verpflichtung zur Begleichung der Versicherungsbeiträge nicht, so verlangen.
- (3) Alle Versicherungsleistungen - ausgenommen Haftpflichtversicherung - sind ausschließlich zur Wiederherstellung oder zum Ersatz des Mietgegenstandes zu verwenden. Zu diesem Zweck tritt der Mieter hiermit unwiderruflich alle Rechte aus den Versicherungen an die Henschel-Finanz ab; er verpflichtet sich, die Henschel-Finanz von der Versicherung zu übersenden. Der Versicherer ist in jedem Fall nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung der Henschel-Finanz zur Auszahlung von Versicherungsleistungen an den Mieter berechtigt.
- (4) Der Mieter ist berechtigt und verpflichtet, jeden aufgetretenen Schaden unverzüglich den Versicherern zu melden; er hat alle für die Beweissicherung erforderlichen Maßnahmen zu veranlassen. Gleichzeitig hat er die Henschel-Finanz zu unterrichten.

§ 6

Haftung, Erhaltungspflicht, Gewährleistung

- (1) Der Mieter trägt vom Zeitpunkt der Übergabe des Mietgegenstandes bis zu seiner Rückgabe auch die Gefahr eines nicht von ihm zu vertretenden Untergangs des Mietgegenstandes, z. B. durch Totalverlust, Diebstahl usw., sowie einer Beschädigung oder eines sonstigen normalen wie auch außerordentlichen Verschleißes. Im Falle eines Totalverlustes, des Diebstahls usw. gehört die Investitionssteuer, soweit sie nicht bereits anteilig durch die laufenden Raten getilgt ist, mit zu dem vom Mieter zu tragenden Schaden.
- (2) Der Mieter verpflichtet sich, den Mietgegenstand pfleglich zu behandeln und in ordnungsgemäßem Zustand zu erhalten, insbesondere die Wartungsvorschriften des Herstellers bzw. Lieferanten zu beachten. Alle Betriebs- und Erhaltungskosten, Kosten der Instandhaltung usw. gehen zu Lasten des Mieters.
- (3) Ungeachtet der Regelung in Absatz 2 tritt die Henschel-Finanz hiermit dem Mieter sämtliche Ansprüche gegen den Hersteller bzw. Lieferanten des Mietgegenstandes ab. Die Abtretung umfaßt nicht nur die Ansprüche aus Gewährleistung im engeren Sinn, sondern auch alle Ansprüche aus einer möglichen zusammenhängenden Vertragspflichten, Umfang und Dauer der vom Hersteller bzw. Lieferanten übernommenen Gewährleistung, Garantie usw. werden dem Mieter auf Wunsch bekanntgegeben; jedoch übernimmt die Henschel-Finanz keine Haftung für Bestehen, Umfang und Durchsetzbarkeit dieser Ansprüche gegen den Hersteller bzw. Lieferanten.

Der Mieter ist berechtigt, alle Ansprüche unmittelbar gegen den Hersteller bzw. Lieferanten auf eigene Rechnung und Gefahr geltend zu machen.

§ 7

Umtausch

Mieter ist berechtigt, den Mietgegenstand vor Ablauf der vereinbarten Mietzeit (§ 1 [2]) umzutauschen, wenn er sämtliche mit der Verwertung des alten Mietgegenstandes sowie Beschaffung des neuen Mietgegenstandes verbundenen (Mehr-) Kosten übernimmt und der Hersteller bzw. Lieferant sich zur Übernahme des alten Mietgegenstandes bereit erklärt hat oder der Mieter einen der Henschel-Finanz genehmen und potentiellen Interessenten nachweist, der bereit ist, den alten Mietgegenstand käuflich zu erwerben oder anzumieten.

§ 8

Eigentumsverhältnisse, Verfügungsverbot

Der Mietgegenstand steht im Eigentum der Henschel-Finanz und ist buchmäßig entsprechend zu behandeln.

Dem Mieter ist gestattet, den Mietgegenstand im handelsüblichen Rahmen zu beschriften; wird der Mietgegenstand vor Ablauf der vertraglichen Mietzeit zurückgegeben oder zurückgenommen, so haftet der Mieter für die Kosten einer sachgemäßen Entfernung der Beschriftung.

Der Mieter ist weder zur Veräußerung des Mietgegenstandes noch zur Verpfändung, Sicherungsübereignung, Untervermietung, Unterverpachtung oder einer ähnlichen Verfügung über den Mietgegenstand befugt. Verstößt der Mieter gegen vorstehende Verfügungsbeschränkung, so gelten sämtliche Ansprüche gegen den Dritten, insbesondere auf Herausgabe des Mietgegenstandes, einen eventuellen Kaufpreis und/oder ein Benutzungsentgelt, als an die Henschel-Finanz abgetreten.

Zusätzliche Einbauten, Änderungen, Verbesserungen usw. darf der Mieter am Mietgegenstand nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung der Henschel-Finanz vornehmen. Alle zusätzlichen Teile gehen bei Einbau in das Eigentum der Henschel-Finanz über und begründen bei Rückgabe des Mietgegenstandes – auch bei Zustimmung zur Veränderung – keinen Anspruch auf Entschädigung für eine evtl. Wertverbesserung; diese Regelung gilt entsprechend für ersetzte Teile des Mietgegenstandes.

Bei Pfändungen oder sonstigen Maßnahmen, insbesondere auch Beschlagnahmen oder Sicherstellung des Mietgegenstandes, hat der Mieter die Henschel-Finanz unverzüglich zu benachrichtigen und nachfalls geeignete Sofortmaßnahmen zu ergreifen. Die unverzügliche Anzeigepflicht besteht auch, wenn über das Vermögen des Mieters ein Antrag auf Einleitung eines Vergleichs-, Konkurs- oder Zwangsvollstreckungsverfahrens gestellt oder ein außergerichtliches Vergleichsverfahren (Moratorium) eingeleitet wird. Sämtliche Kosten, die der Henschel-Finanz zur Erhaltung ihres Eigentums entstehen, trägt der Mieter.

Henschel-Finanz und ihre Beauftragten haben das Recht, den Mietgegenstand jederzeit zu besichtigen.

§ 9

Verzug des Mieters

Wird die Übergabe auf Wunsch des Mieters verzögert, so werden dem Mieter mangels abweichender Vereinbarung die dadurch entstehenden Lagerkosten, mindestens monatlich 0,5% des Mietwertes, in Rechnung gestellt; dasselbe gilt auch ungeachtet weitergehender Ansprüche bei Nichtabnahme bzw. Nichtauslieferung wegen Zahlungsverzögerung.

Nimmt der Mieter den Mietgegenstand nicht innerhalb eines Monats nach dem vereinbarten bzw. als Übergabebereit gemeldeten Termin ab, so ist die Henschel-Finanz ohne vorherige Mahnung berechtigt, als Vertragsstrafe pro Tag 0,5%, jedoch nicht mehr als 10% des Mietwertes zu fordern.

Bei Verzug des Mieters mit der Übernahme des Mietgegenstandes ist die Henschel-Finanz berechtigt, nach Setzung einer Frist von maximal 2 Wochen vom Vertrag zurückzutreten oder anderweitig über den Gegenstand zu verfügen und dem Mieter einen gleichen Mietgegenstand zu einem angemessenen hinausschobenen Zeitpunkt zur Verfügung zu stellen.

Bei Nichteinhaltung der vereinbarten Zahlungsfrist ist die vertragliche Forderung der Henschel-Finanz zu einem Zinssatz von 5% über dem jeweiligen Diskontsatz der Deutschen Bundesbank zu verzinzen (Verzugszinsen); die Geltendmachung eines weiteren Schadens ist nicht ausgeschlossen.

§ 10

Aufrechnung, Zurückbehaltungsrecht

Dem Mieter ist die Aufrechnung mit Gegenansprüchen nur gestattet, wenn und soweit wie seine Gegenforderung unbestritten oder rechtskräftig festgestellt ist; Forderungen gegenüber dem Hersteller bzw. Lieferanten berechtigen weder zu einer Aufrechnung oder Zurückhaltung fälliger Zahlungen an die Henschel-Finanz noch zu einer Mietminderung.

Dem Mieter steht ein Zurückbehaltungsrecht an den Mietgegenständen und späteren zusätzlichen Einbauten nicht zu.

§ 11

Abtretung

Henschel-Finanz ist berechtigt, sämtliche ihr zustehende Rechte und Pflichten an einen Dritten insgesamt oder teilweise abzutreten, zu belasten, zu verpfänden oder in anderer Weise über sie zu verfügen. Die gleichen Rechte sind dem Mieter nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung der Henschel-Finanz gestattet.

§ 12

Steuern, sonstige Kosten

Mieter übernimmt alle Gebühren, Beiträge und sonstige Abgaben, die während der Laufzeit des Mietvertrages auf Grund der Miete, des Besitzes, seiner Eigenschaft sowie des Gebrauchs des Mietgegenstandes erhoben werden.

§ 13

Kündigung

Vor Ablauf der in § 1 (2) angegebenen Mietaufbau ist dieser Vertrag ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Henschel-Finanz unkündbar; das Recht zur sofortigen Kündigung dieses Vertrages bei Vorliegen eines wichtigen Grundes wird hiervon nicht berührt.

Der Vertragspartner kann den Vertrag aus wichtigem Grund ohne Einhaltung einer Frist kündigen, wenn der andere Vertragspartner gegen Vertragsbedingungen verstößt, deren Nichtbeachtung geeignet ist, den Vertragszweck zu gefährden.

Die Henschel-Finanz kann den Mietvertrag mit sofortiger Wirkung insbesondere dann kündigen, wenn der Mieter

- 1) mit einer fälligen Mietrate und/oder einer anderen vertraglichen Zahlung länger als 8 Tage im Verzug ist;
 - 2) seine Zahlungen einstellt, liquidiert, stirbt, einen außergerichtlichen Vergleich anstrebt, einen oder mehrere Wechsel bzw. Schecks zu Protest gehen läßt oder ein Antrag auf Einleitung eines Vergleichs- oder Konkursverfahrens vorliegt;
 - 3) gegen sonstige Bestimmungen des Vertrages verstößt und trotz schriftlicher Aufforderung die Verstöße bzw. deren Folgen innerhalb einer Woche nicht abgestellt hat.
- 1) Instelle einer sofortigen Kündigung gemäß Absatz 2 ist die Henschel-Finanz auch berechtigt,
- 1) die gesamten restlichen Miet- und sonstigen Forderungen sofort zahlbar zu stellen;
 - 2) Sicherheiten in Höhe der restlichen Mietschuld und/oder die Herausgabe des Mietgegenstandes zwecks Sicherstellung zu verlangen oder
 - 3) ein sonstiges Recht geltend zu machen, das geeignet erscheint, die Forderungen der Henschel-Finanz aus diesem Vertrag zu befriedigen.
- Der Mieter bleibt ohne Rücksicht auf eine Kündigung oder die Ausübung der Rechte von Absatz 3 zur Erfüllung aller ihm obliegenden, aber noch nicht erachteten Leistungen verpflichtet.
- Der Mieter bleibt der Erfüllung des Betriebes oder seines Vermögens bleibt der Mieter für die Erfüllung des Mietvertrages bis zu seiner Beendigung verpflichtet. Die Henschel-Finanz kann den Mieter aus dem Mietvertrag entlassen, wenn der Rechtsnachfolger bereit und in der Lage ist, in den Mietvertrag einzutreten; die Entscheidung trifft in jedem Falle die Henschel-Finanz.

§ 14

Rückgabe

Bei Beendigung des Mietvertrages ist der Mieter verpflichtet, den Mietgegenstand unverzüglich und unaufgefordert an die Henschel-Finanz herauszugeben. Transport- und Überführungskosten gehen zu Lasten des Mieters.

Ein Recht zur Zurückhaltung des Mietgegenstandes steht dem Mieter nicht zu.

§ 15

Allgemeines

- (1) Alle Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftform; Nebenabreden sind nicht getroffen.
- (2) Hält einer der Vertragspartner eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages nicht ein und zieht der andere Vertragspartner daraus keine Folgerungen, so kann auch im Falle der Wiederholung daraus kein Verzicht auf die Pflicht zur Einhaltung dieser Bestimmungen hergeleitet werden.
- (3) Durch die Unwirksamkeit einer oder mehrerer Vertragsbestimmungen wird die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen nicht berührt.
- (4) Erfüllungsort und Gerichtsstand ist Kassel; Henschel-Finanz behält sich jedoch das Recht vor, ihre Ansprüche auch vor den für den Mieter zuständigen Gerichten zu verfolgen.

§ 16

Sonstige Vereinbarungen

den

19.....

Kassel, den

19.....

Henschel-Finanz GmbH

(Mieter)

Abschrift des Vertragsformulars der
Mittelrheinischen Maschinenvermietung GmbH, Koblenz

Mietauftrag - Mietvertrag

Mietvertrags-Nr.:

Name/Firma des Mieters
mit Rechtsform :
Branche :
Anschrift :
Bankverbindung :

Mietgegenstand
- fabrikneu - :
Standort d. Mietgegen-
standes :

Lieferfirma :
Geschäftsstelle / Ort :
Name des Verkäufers :
Freibleibende Lieferzeit :

Objektwert
(ohne Investitionssteuer) :

Vertragsdauer : Monate
Miete (monatlich)
(einschl. Investitionssteuer : DM
+ Mehrwertsteuer % : DM

Die Mieten und die Mehrwertsteuer sind ohne jeden Abzug wie folgt fällig:

1. Bei Anlieferung (Beginn der Vertragszeit) mit einer Monatsmiete + Mehrwertsteuer.
2. Die laufenden Mieten jeweils am ersten eines jeden Monats.

Zahlungen sind unter Angabe der Mietvertragsnummer auf unser Konto 102/10480 bei der Kreissparkasse Koblenz zu leisten.

Die vorstehenden und umseitigen Bedingungen dieses Vertrages sowie die Lieferungs- und Gewährleistungsbestimmungen des Herstellers oder Lieferanten des Mietgegenstandes, deren Empfang hiermit bestätigt wird, werden von den Vertragspartnern hiermit anerkannt. Der Mieter beauftragt den Vermieter, von dem Lieferanten die genannte Stückzahl der Maschinen zu kaufen und bietet der Leasing Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH, Koblenz, (Vermieter) den Abschluß eines Mietvertrages zu den umstehenden und vorstehenden Bedingungen an.

Koblenz, den 19 , den 19
LEASING

Mittelrheinische Maschinen-
vermietung GmbH

Firmenstempel und rechtsverbindliche
Unterschrift der Mieter

1) Gegenstand des Vertrages

Die Leasing Mittelrheinische Maschinenvermietung GmbH - nachstehend Vermieter genannt - vermietet dem unterzeichneten Mieter die vorseitig und/oder in der Anlage dieses Vertrages bezeichneten Mietgegenstände. Der Mieter ist verpflichtet, die auf der Vorderseite vereinbarte Miete zu zahlen.

2) Die Mietzeit

Der Mietvertrag beginnt mit dem Tage der Anlieferung. Der Liefertermin ist freibleibend. Der Vermieter kann von dem Vertrag zurücktreten, falls die Lieferfirma nicht liefert. In diesen Fällen kann der Mieter Ansprüche gegen den Vermieter nicht geltend machen.

3) Die Zahlung der Miete

Erfolgt Anlieferung bis zum 15. eines Monats, so ist die erste Mietrate sofort fällig; bei Anlieferung nach diesem Termin am Ersten des darauffolgenden Monats. Die Folgemieten sind jeweils am Ersten eines jeden Monats für die Dauer des Mietverhältnisses im voraus zu zahlen. Sollten die Vertragsbedingungen des Lieferanten eine Veränderung des Kaufpreises bis zur Auslieferung vorsehen, so verändert sich die Miete im gleichen Verhältnis, wenn von dieser Möglichkeit seitens der Lieferfirma Gebrauch gemacht wird.

Bei einer Erhöhung des Diskontsatzes der Deutschen Bundesbank bis zum Tage der Anlieferung des Mietgegenstandes ist der Vermieter berechtigt, eine angemessene Erhöhung der Miete zu verlangen.

4) Die An- bzw. Rücklieferung der Mietgegenstände

Die Anlieferung und Montage der Mietgegenstände an dem vereinbarten Standort sowie die Demontage und die Rücklieferung derselben an die von dem Vermieter zu bestimmende Anschrift erfolgt auf Kosten und Gefahr des Mieters.

5) Unterhalts-, Ersatz- und Haftungsspflicht

Der Mieter verpflichtet sich bei beim Gebrauch der Mietgegenstände zu einem besonderen Maß an Sorgfalt und wird alle Gesetze,

Verordnungen und Verwaltungsvorschriften, die mit dem Besitz, dem Gebrauch oder der Erhaltung der Mietgegenstände verbunden sind, beachten und erfüllen sowie Wartungs-, Pflege- und Gebrauchsempfehlungen des Lieferanten befolgen.

Er stellt den Vermieter von allen Ansprüchen frei, die aus der Nichtbeachtung dieser Vorschriften entstehen.

Er hat weiterhin auf seine Kosten die Mietgegenstände während der Mietzeit in einem zu dem vertragsmäßigen Gebrauch geeigneten Zustand zu erhalten und auch die Ersatzteile zu beschaffen.

Der Mieter wird den Vermieter von etwaigen Ansprüchen Dritter, die sich aus dem Gebrauch, dem Betrieb, der Arbeit und der Leistung der Mietgegenstände ergeben könnten, auch von solchen aus etwaigen Patent- oder Schutzrechtsverletzungen freistellen.

6) Standort und Überprüfung der Mietgegenstände

Ein Standortwechsel ist von einer schriftlichen Genehmigung des Vermieters abhängig. Werden die Mietgegenstände mit einem Grundstück verbunden oder in Gebäude eingefügt, so geschieht dies nur zu einem vorübergehenden Zweck im Sinne des § 95 BGB.

Ist der Mieter nicht Grundstückseigentümer, so ist er verpflichtet, dem jeweiligen Eigentümer schriftlich zu erklären, daß die Verbindung oder Einfügung der Mietgegenstände nur zu einem vorübergehenden Zweck erfolgt.

Der Vermieter hat das Recht, die Mietgegenstände jederzeit zu besichtigen und deren Einsatz zu überprüfen.

7) Untergang, Abhandenkommen und Verschleiß der Mietgegenstände

Der Mieter trägt die Gefahr des Unterganges, des Abhandenkommens und des Verschleißes der Mietgegenstände. Unabhängig vom Bestand oder Zustand der Mietgegenstände ist der Mieter zur Zahlung der vereinbarten Mietrate verpflichtet und hat auch allen sonstigen Verpflichtungen aus diesem Vertrag weiterhin nachzukommen.

In dem vorstehend genannten Falle hat er den Vermieter sofort schriftlich zu verständigen. Er ist in diesen Fällen nach Wahl des Vermieters verpflichtet, entweder

- a) die Mietgegenstände durch andere gleichwertige zu ersetzen oder
- b) die Mietgegenstände auf seine Kosten reparieren und sie in einen einwandfreien Zustand zurückzusetzen oder

c) an den Vermieter alle Beträge, die er dem Vermieter auf Grund dieses Mietvertrages schuldet - auch alle zukünftig fällig werdenden Mieten - sofort zu zahlen.

Der Mieter hat die Mietgegenstände von allen Belastungen, auch von Pfandrechten Dritter freizuhalten und den Vermieter von Ansprüchen Dritter, insbesondere Pfändungen, durch eingeschriebenen Brief, in Kenntnis zu setzen. Alle zur Wahrung der Rechte des Vermieters erforderlichen Unterlagen hat der Mieter dem Vermieter zur Verfügung zu stellen und alle für den Vermieter erforderlichen Erklärungen abzugeben. Von allen Kosten, die durch die Maßnahmen Dritter entstanden sind oder noch entstehen werden, verpflichtet sich der Mieter, den Vermieter freizustellen.

8) Veränderung der Mietgegenstände

Ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters ist eine Veränderung des Mietgegenstandes nicht zulässig.

9) Versicherung der Mietgegenstände und Abgaben

Der Mieter verpflichtet sich, die Mietgegenstände für die Dauer des Mietverhältnisses auf eigene Kosten zum Neuwert gegen alle Gefahren, gegen die dem Vermieter ein Versicherungsschutz erforderlich erscheint, zu versichern.

Soweit es sich um kaufmännische Betriebseinrichtungen handelt, schließt der Vermieter die Feuerversicherung kostenlos für den Mieter ab. Dieser Feuerversicherung liegen die allgemeinen Feuerversicherungsbedingungen, die Sonderbedingungen für die Neuwertversicherung industrieller Anlagen sowie die Zusatzbedingungen für Fabriken und gewerbliche Anlagen - von letzteren jedoch nur die Klauseln 1, 2, 3, 4, 22, 24 und 29 - zugrunde.

Im übrigen bleibt die Ziffer 7) der Mietbedingungen durch diese Regelung unberührt.

Der Mieter tritt hiermit an den Vermieter alle seine Rechte aus den Versicherungsverträgen, die auf Grund dieses Mietvertrages abzuschließen sind, unwiderruflich ab.

Versicherungsentschädigungen werden nach Wahl des Vermieters verwandt

a) als Gutschrift für die Zahlungsverpflichtungen des Mieters auf Grund dieses Vertrages und/oder

b) für die Ersetzung, Wiederherstellung oder Reparatur der Mietgegenstände.

Der Mieter steht dem Vermieter dafür ein, daß alle privat- oder öffentlich-rechtlichen Gebühren, Abgaben und Steuern in Bezug auf den Mietgegenstand rechtzeitig bezahlt werden. Bei Nichtzahlung ist der Vermieter berechtigt, seinerseits Zahlung zu leisten und vom Mieter unverzüglich Erstattung zu verlangen.

10) Vertragsverletzung

Kommt der Mieter mit einer Monatsmiete oder einer anderen vereinbarten Zahlung länger als einen Monat in Rückstand oder erfüllt er eine oder mehrere der in diesem Vertrag genannten Verpflichtungen nicht, so hat der Vermieter das Recht, nachstehend genannte Maßnahmen zu treffen:

- a) diesen Mietvertrag entweder schriftlich oder durch Wegnahme des Mietgegenstandes fristlos zu kündigen,
- b) alle noch nicht fälligen Mieten zahlbar zu stellen,
- c) alle anderen Maßnahmen zu treffen, welche geeignet erscheinen, die Forderungen des Vermieters aus diesem Mietvertrag zu befriedigen.

Der Mieter bleibt ohne Rücksicht auf die getroffenen Maßnahmen auch weiterhin zur Erfüllung aller noch nicht erfüllten Verpflichtungen aus diesem Mietvertrag verpflichtet. Für die Verzugszeit hat der Mieter 1,5 % p.M. Zinsen zu zahlen.

11) Zahlungseinstellung oder Veränderung in der Person des Mieters

Im Falle der Zahlungseinstellung oder eines Vergleichs- oder Konkursverfahrens gegen den Mieter hat der Vermieter ebenfalls die in Ziffer 10) genannten Rechte.

An die Verpflichtungen aus diesem Vertrag sind auch die Rechtsnachfolger des Mieters gebunden. Bei Veräußerung des Betriebes bleibt der Mieter weiterhin zur Erfüllung dieses Vertrages verpflichtet. Er wird den Erwerber zum Beitritt zu diesem Vertrag verpflichten.

12) Abtretung, Aufrechnung und sonstige Verfügungen

Der Mieter ist nicht berechtigt, Verfügungen bezüglich der Mietgegenstände - gleich welcher Art - zu treffen. Über alle Ansprüche aus diesem Vertrag kann der Vermieter ohne Benachrichtigung

des Mieters frei verfügen. Der Mieter verzichtet gegenüber dem Vermieter auf etwaige Pfand-, Zurückbehaltungs- oder Aufrechnungsansprüche.

13) Ausübung von Gewährleistungsansprüchen

Der Vermieter bevollmächtigt und beauftragt den Mieter, alle dem Vermieter zustehenden Rechte aus Gewährleistungsansprüchen, Garantien, Service usw. gegenüber dem Lieferanten fristgerecht geltend zu machen. Die genannten Ansprüche sind also gegenüber dem Lieferanten, nicht gegenüber dem Vermieter geltend zu machen. Eine Gewährleistung des Vermieters für Sach- und Rechtsmängel der Mietgegenstände besteht nicht. Gewährleistungs-, Garantie- und Serviceansprüche, Ansprüche wegen Verzuges oder positiver Vertragsverletzungen usw. entbinden den Mieter nicht von der Verpflichtung, die vereinbarte Miete an den Vermieter zu zahlen oder von irgendeiner anderen Verpflichtung dieses Vertrages.

14) Rücksendung der Mietgegenstände

Der Mieter hat auf seine Kosten und Gefahr die Mietgegenstände nach Beendigung des Mietvertrages unverzüglich an eine von dem Vermieter zu bestimmenden Anschrift im Inland in einem der bisherigen Nutzung entsprechenden Zustand transportversichert zurückzuliefern. Für Schäden, die dem Vermieter aus einer verspäteten Rücklieferung entstehen, haftet der Mieter. Er hat mindestens $1/2$ der vereinbarten Jahresmiete je angefangenen Monat zu zahlen.

15) Nebenabreden

Nebenabreden, Vorbehalte und sonstige Bedingungen bedürfen zu ihrer Gültigkeit der schriftlichen Bestätigung des Vermieters. Der Mieter ist an sein vorstehendes Angebot 3 Monate gebunden.

16) Rechtswirksamkeitsklausel

Sollte eine Vereinbarung dieses Mietvertrages aus irgendeinem Grunde nichtig sein, so werden die übrigen Bedingungen des Vertrages davon nicht berührt.

17) Gerichtsstand

Erfüllungsort und Gerichtsstand ist Koblenz.

Der Leasing-Erlass vom 19.4.1971

Der Bundesminister der Finanzen

IV B/2 - S 2170 - 31/71

Bonn, 19. April 1971

An die
Herren Finanzminister (-senatoren)
der L ä n d e r

Betr.: Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen
über bewegliche Wirtschaftsgüter

Bezug: Besprechung mit den Einkommensteuerreferenten der
Länder vom 16. bis 19. Februar 1971 in Bonn -
(EST I/71) Punkt 5 der Tagesordnung

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit
den obersten Finanzbehörden der Länder wird zu der Frage
der steuerlichen Behandlung von Leasing-Verträgen über
bewegliche Wirtschaftsgüter wie folgt Stellung genommen:

I. Allgemeines

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 26. Januar 1970
(BStBl. 1970 II S. 264) zur steuerlichen Behandlung von
sogenannten Finanzierungs-Leasing-Verträgen über beweg-
liche Wirtschaftsgüter Stellung genommen.

Um eine einheitliche Rechtsanwendung durch die Finanzver-
waltung zu gewährleisten, kann bei vor dem 24. April 1970
abgeschlossenen Leasing-Verträgen aus Vereinfachungsgrün-
den von dem wirtschaftlichen Eigentum des Leasing-Gebers
am Leasing-Gut und einer Vermietung oder Verpachtung an
den Leasing-Nehmer ausgegangen werden, wenn die Vertrags-
parteien in der Vergangenheit übereinstimmend eine derar-
tige Zurechnung zugrunde gelegt haben und auch in Zukunft
daran festhalten. Das gilt auch, wenn die Vertragslauf-
zeit über den genannten Stichtag hinausreicht (vgl.

Schreiben vom 21. Juli 1970 -- IV B/2 - S 2170 - 52/70 --
IV A/1 - S 7471 - 10/70 --
BStBl. 1970 I S. 913)

Für die steuerliche Behandlung von nach dem 23. April 1970
abgeschlossenen Leasing-Verträgen über bewegliche Wirt-
schaftsgüter sind die folgenden Grundsätze zu beachten.
Dabei ist als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der in
den amtlichen AfA-Tabellen angegebene Zeitraum zugrunde-
zulegen.

II. Begriff und Abgrenzung des Finanzierungs-Leasing-Vertrages bei beweglichen Wirtschaftsgütern

1. Finanzierungs-Leasing im Sinne dieses Schreibens ist nur dann anzunehmen, wenn

- a) der Vertrag über eine bestimmte Zeit abgeschlossen wird, während der der Vertrag bei vertragsgemäßer Erfüllung von beiden Vertragsparteien nicht gekündigt werden kann (Grundmietzeit)
und
- b) der Leasing-Nehmer mit den in der Grundmietzeit zu entrichtenden Raten mindestens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie alle Nebenkosten einschließlich der Finanzierungskosten des Leasing-Gebers deckt.

2. Beim Finanzierungs-Leasing von beweglichen Wirtschaftsgütern sind im wesentlichen folgende Vertragstypen festzustellen:

a) Leasing-Verträge ohne Kauf- oder Verlängerungsoption

Bei diesem Vertragstyp sind zwei Fälle zu unterscheiden:

Die Grundmietzeit

- aa) deckt sich mit der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes
- bb) ist geringer als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes.

Der Leasing-Nehmer hat nicht das Recht, nach Ablauf der Grundmietzeit den Leasing-Gegenstand zu erwerben oder den Leasing-Vertrag zu verlängern.

b) Leasing-Verträge mit Kaufoption

Der Leasing-Nehmer hat das Recht, nach Ablauf der Grundmietzeit, die regelmäßig kürzer ist als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes, den Leasing-Gegenstand zu erwerben.

c) Leasing-Verträge mit Mietverlängerungsoption

Der Leasing-Nehmer hat das Recht, nach Ablauf der Grundmietzeit, die regelmäßig kürzer ist als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes, das Vertragsverhältnis auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zu verlängern.

Leasing-Verträge ohne Mietverlängerungsoption, bei denen nach Ablauf der Grundmietzeit eine Vertragsver-

längerung für den Fall vorgesehen ist, daß der Mietvertrag nicht von einer der Vertragsparteien gekündigt wird, sind steuerlich grundsätzlich ebenso wie Leasing-Verträge mit Mietverlängerungsoption zu behandeln. Etwas anderes gilt nur dann, wenn nachgewiesen wird, daß der Leasing-Geber bei Verträgen über gleiche Wirtschaftsgüter innerhalb eines Zeitraums von neun Zehnteln der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer in einer Vielzahl von Fällen das Vertragsverhältnis auf Grund seines Kündigungsrechtes beendet.

d) Verträge über Spezial-Leasing

Es handelt sich hierbei um Verträge über Leasing-Gegenstände, die speziell auf die Verhältnisse des Leasing-Nehmers zugeschnitten und nach Ablauf der Grundmietzeit regelmäßig nur noch beim Leasing-Nehmer wirtschaftlich sinnvoll verwendbar sind. Die Verträge kommen mit oder ohne Optionsklausel vor.

III. Steuerliche Zurechnung des Leasing-Gegenstandes

Die Zurechnung des Leasing-Gegenstandes ist von der von den Parteien gewählten Vertragsgestaltung und deren tatsächlicher Durchführung abhängig. Unter Würdigung der gesamten Umstände ist im Einzelfall zu entscheiden, wem der Leasing-Gegenstand steuerlich zuzurechnen ist. Bei den unter II.2. genannten Grundvertragstypen gilt für die Zurechnung das Folgende:

1. Leasing-Verträge ohne Kauf- oder Verlängerungsoption

Bei Leasing-Verträgen ohne Optionsrecht ist der Leasing-Gegenstand regelmäßig zuzurechnen

a) dem Leasing-Geber,

wenn die Grundmietzeit mindestens 40 v.H. und höchstens 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes beträgt,

b) dem Leasing-Nehmer,

wenn die Grundmietzeit weniger als 40 v.H. oder mehr als 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer beträgt.

2. Leasing-Verträge mit Kaufoption

Bei Leasing-Verträgen mit Kaufoption ist der Leasing-Gegenstand regelmäßig zuzurechnen

a) dem Leasing-Geber,

wenn die Grundmietzeit mindestens 40 v.H. und höchstens 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen

Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes beträgt und der für den Fall der Ausübung des Optionsrechts vorgesehene Kaufpreis nicht niedriger ist als der unter Anwendung der linearen AfA nach der amtlichen AfA-Tabelle ermittelte Buchwert oder der niedrigere gemeine Wert im Zeitpunkt der Veräußerung,

b) dem Leasing-Nehmer,

aa) wenn die Grundmietzeit weniger als 40 v.H. oder mehr als 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer beträgt oder

bb) wenn bei einer Grundmietzeit von mindestens 40 v.H. und höchstens 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der für den Fall der Ausübung des Optionsrechts vorgesehene Kaufpreis niedriger ist als der unter Anwendung der linearen AfA nach der amtlichen AfA-Tabelle ermittelte Buchwert oder der niedrigere gemeine Wert im Zeitpunkt der Veräußerung.

Wird die Höhe des Kaufpreises für den Fall der Ausübung des Optionsrechts während oder nach Ablauf der Grundmietzeit festgelegt oder verändert, so gilt entsprechendes. Die Veranlagungen sind gegebenenfalls zu berichtigen.

3. Leasing-Verträge mit Mietverlängerungsoption

Bei Leasing-Verträgen mit Mietverlängerungsoption ist der Leasing-Gegenstand regelmäßig zuzurechnen

a) dem Leasing-Geber,

wenn die Grundmietzeit mindestens 40 v.H. und höchstens 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes beträgt

und die Anschlussmiete so bemessen ist, daß sie den Wertverzehr für den Leasing-Gegenstand deckt, der sich auf der Basis des unter Berücksichtigung der linearen Absetzung für Abnutzung nach der amtlichen AfA-Tabelle ermittelten Buchwerts oder des niedrigeren gemeinen Werts und der Restnutzungsdauer lt. AfA-Tabelle ergibt,

b) dem Leasing-Nehmer,

aa) wenn die Grundmietzeit weniger als 40 v.H. oder mehr als 90 v.H. der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes beträgt oder

bb) wenn bei einer Grundmietzeit von mindestens 40 v.H. und höchstens 90 v.H. der betriebsge-

wöhnlichen Nutzungsdauer die Anschlussmiete so bemessen ist, daß sie den Wertverzehr für den Leasing-Gegenstand nicht deckt, der sich auf der Basis des unter Berücksichtigung der linearen AfA nach der amtlichen AfA-Tabelle ermittelten Buchwerts oder des niedrigeren gemeinen Werts und der Nutzungsdauer lt. AfA-Tabelle ergibt.

Wird die Höhe der Leasing-Raten für den Verlängerungszeitraum während oder nach Ablauf der Grundmietzeit festgelegt oder verändert, so gilt entsprechendes.

Abschnitt II Nr.2 Buchstabe c Sätze 2 und 3 sind zu beachten.

4. Verträge über Spezial-Leasing

Bei Spezial-Leasing-Verträgen ist der Leasing-Gegenstand regelmäßig dem Leasing-Nehmer ohne Rücksicht auf das Verhältnis von Grundmietzeit und Nutzungsdauer und auf Optionsklauseln zuzurechnen.

IV. Bilanzmäßige Darstellung von Leasing-Verträgen bei Zurechnung des Leasing-Gegenstandes beim Leasing-Geber

1. Beim Leasing-Geber

Der Leasing-Geber hat den Leasing-Gegenstand mit seinen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu aktivieren. Die Absetzung für Abnutzung ist nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer vorzunehmen.

Die Leasing-Raten sind Betriebseinnahmen.

2. Beim Leasing-Nehmer

Die Leasing-Raten sind Betriebsausgaben.

V. Bilanzmäßige Darstellung von Leasing-Verträgen bei Zurechnung des Leasing-Gegenstandes beim Leasing-Nehmer

1. Beim Leasing-Nehmer

Der Leasing-Nehmer hat den Leasing-Gegenstand mit seinen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu aktivieren. Als Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasing-Gebers, die der Berechnung der Leasing-Raten zugrunde gelegt worden sind, zuzüglich etwaiger weiterer Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die nicht in den Leasing-Raten enthalten sind (vgl. Schreiben vom 5. Mai 1970 - IV B/2 - S 2170 - 4/70 -).

Dem Leasing-Nehmer steht die AfA nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes zu.

In Höhe der aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit Ausnahme der nicht in den Leasing-Raten berücksichtigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasing-Nehmers ist eine Verbindlichkeit gegenüber dem Leasing-Geber zu passivieren.

Die Leasing-Raten sind in einen Zins- und Kostenanteil sowie einen Tilgungsanteil aufzuteilen. Bei der Aufteilung ist zu berücksichtigen, daß sich infolge der laufenden Tilgung der Zinsanteil verringert und der Tilgungsanteil entsprechend erhöht.

Der Zins- und Kostenanteil stellt eine sofort abzugsfähige Betriebsausgabe dar, während der andere Teil der Leasing-Rate als Tilgung der Kaufpreisschuld erfolgsneutral zu behandeln ist.

2. Beim Leasing-Geber

Der Leasing-Geber aktiviert eine Kaufpreisforderung an den Leasing-Nehmer in Höhe der den Leasing-Raten zugrunde gelegten Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Dieser Betrag ist grundsätzlich mit der vom Leasing-Nehmer ausgewiesenen Verbindlichkeit identisch.

Die Leasing-Raten sind in einen Zins- und Kostenanteil sowie in einen Anteil Tilgung der Kaufpreisforderung aufzuteilen. Wegen der Aufteilung der Leasing-Raten und deren steuerlicher Behandlung gelten die Ausführungen unter V. 1. entsprechend.

VI. Die vorstehenden Grundsätze gelten entsprechend auch für Verträge mit Leasing-Nehmern, die ihren Gewinn nicht durch Bestandsvergleich ermitteln.

Das Schreiben ist zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt Teil I bestimmt.

Ich wurde am 1.4.1938 als Sohn des Volkswirtes Hans Seeger und seiner Ehefrau Pauline, geb. Schulze, in Berlin geboren. Meine Schulzeit verbrachte ich in Berlin und bestand am 3.3.1958 an der Erich-Hoepner-Schule, einem humanistischen Gymnasium, das Abitur. Im Sommersemester 1958 begann ich an der Freien Universität Berlin zu studieren, zunächst Chemie, vom 2. Semester an Rechtswissenschaft. Ich besuchte auch die Universitäten Freiburg i.Br. und Kiel. Am 1.4.1964 bestand ich in Berlin das erste Staatsexamen. Während meiner Referendarausbildung war ich eine zeitlang Assistent bei Professor Wehrhahn in Saarbrücken. Außerdem besuchte ich die Verwaltungshochschule in Speyer. Das zweite Staatsexamen bestand ich am 30.10.1968 in Berlin. 1969 arbeitete ich als Rechtsanwalt in einer Anwaltssozietät in Frankfurt am Main. 1970 trat ich in die Finanzverwaltung des Landes Berlin ein. Am 15.10.1971 wurde ich zum Regierungsrat ernannt. Ich bin jetzt Sachgebietsleiter am Finanzamt für Körperschaften. Seit 1968 bin ich verheiratet und habe einen Sohn.

